Die Berufsordnung
des
„Wirtschaftstreuhänder N.S.R.B."

Inaugural-Dissertation

zur
Erlangung der Doktorwürde der Hohen Juristischen Fakultät
der Friedrich-Alexanders-Universität zu Erlangen

vorgelegt von

Harry Jochmann
Diplom-Volkswirt
aus Niesky O/L.

Approbiert am 20. 10. 38.

1940

Verlags- und Dissertationsdruckerei Carl Beck, Eisfeld i. Thür.

Dekan: Professor Dr. jur. August Köhler
Referent: Professor Dr. jur. Hans Liermann

Meinen lieben Eltern

Inhaltsverzeichnis.

Schrifttum.

Baumbach, Adolf: Zivilprozeßordnung Bd. 2, 21. Auflage (Kommentar) Berlin und Leipzig 1935.

Ertel, H. Anatol: Treuhandbuch 1927, Berlin 1927.

Ertel, H. Anatol: Treuhänder und Treuhandgesellschaften in Deutschland. Berlin 1925.

Gündel, Hartung, Lingemann, Niethammer: Die Strafprozeßordnung für das Deutsche Reich (Kommentar), 19. Auflage. Berlin und Leipzig 1934.

Hein, Johannes: Grundriß des Treuhandrechts. Berlin 1929.

Hintner, Otto: Das Treuhandwesen in der deutschen Volkswirtschaft. München 1926.

Hintner, Otto: Kreditsicherung durch den Treuhänder. Bühl 1934.

Landmann, Rohmer: Kommentar zur Gewerbeordnung, Bd. 1, 9. Auflage. München, Berlin 1938.

Mönckmeier, Otto: Wirtschaftstreuhänder-Jahrbuch 1938. Leipzig 1937.

Olshausen: Kommentar zum StGB., 11. Auflage. Berlin 1927.

Romeiß, Felix: Das Treuhandverhältnis nach dem BGB. Rostock 1909.

Staudinger: Recht der Schuldverhältnisse, Bd. 2, 9. Auflage. München, Berlin, Leipzig 1930.

Sydow-Busch: Zivilprozeßordnung, Bd. 2, 21. Auflage (Kommentar). Berlin und Leipzig 1935.

Voß, Wilhelm: Handbuch für das Revisions- und Treuhandwesen. Stuttgart 1930.

Zeitschriften und Sammlungen.

Deutsches Recht Jg. 1936 (Nr. 19/20, S. 417) — Berlin 1936
Becker, Th. „Aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänders".

Der Wirtschaftstreuhänder Jg. 1936/37 (1936, Nr. 4, S. 98) — Leipzig 1936/37
Buchholz, P. „Das Gesetz zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung".

(1936, Nr. 11/12, S. 240)
Brönner, H. „Die zivil- und strafrechtliche Haftung des Steuerberaters".
(1936, Nr. 15/16, S. 343)
Becker, Th. „Der Devisenberater".
(1936, Nr. 22, S. 445)
Mönckmeier, O. „Zum Ersten Deutschen Fachkongreß für das Prüfungs- u. Treuhandwesen".
(1936, Nr. 22, S. 446)
Buchholz, Becker. „Zur Entwicklung des Wirtschaftstreuhandwesen".
(1937, Nr. 9, S. 181)
Becker, Th. „Verschwiegenheitspflicht für Wirtschaftsprüfer als Devisenberater".
(1937, Nr. 13/14, S. 264)
Becker, Th. „Die Freiberuflichkeit des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders".
(1937, Nr. 15/16, S. 303)
Becker, Th. „Die Freiberufliche Tätigkeit im neuen Gewerbesteuerrecht".
(1937, Nr. 17, S. 316)
Buchholz, P. „Die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders".
(1937, Nr. 21, S. 393)
Adler, H. / Bosch, H. „Zurückbehaltungsrecht und Aufbewahrungspflicht für die Akten des Wirtschaftsprüfers".
(1937, Nr. 22, S. 409)
Buchholz, P. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und vereidigter Bücherrevisor".

Die nationale Wirtschaft Jg. 1937/38 — Berlin 1937/38
(1937, Nr. 9, S. 263)
Büchelberg „Der Wirtschaftstreuhänder im Angestelltenverhältnis".
(1937, Nr. 9, S. 269)
Megow „Die Steuer- und Devisenberatung ein bedeutendes Aufgabengebiet des Wirtschaftstreuhänder NSRB."
(1937, Nr. 9, S. 259)
Mönckmeier „Das Ende eines Berufswirrwarrs".
(1937, Nr. 12, S. 359)
Becker „Grundsätzliches aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänder NSRB."

(1938, Nr. 1, S. 13)
Mönckmeier „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und Steuerberatung“.
(1938, Nr. 7, S. 205)
Spohr „Der Pfändungsschutz des Wirtschaftstreuhänders“.
Entscheidungen des RFH. Bd. 14, S. 145.
Entscheidungen des RG. Z. Bd. 66, S. 143.
Juristische Wochenschrift Jg. 1938 — Leipzig 1938
(Nr. 19, S. 1154)
Petersen, W. „Lockerung des Werbeverbots für alle Rechtswahrer“.
(Nr. 30, S. 1871)
Becker, Th. „Der Treuhänder — ein freier Beruf“.
Mitteilungsblatt des BNSDJ. Nr. 2, 1936 — Berlin 1936
Mitteilungsblatt des NSRB. Nr. 4, 1938 — Berlin 1938
Zeitschrift für das Treuhandwesen Jg. 7 — Berlin 1931
(Sondernummer vom 1. 8. 31, S. 931).

Abkürzungen.

AOG. = Gesetz zur Ordnung der nationalen Arbeit
Gen. Ges. = Genossenschaftsgesetz
Pr. GS. = Preußische Gesetzsammlung
RWM. = Reichswirtschaftsminister
RdF. = Reichsminister der Finanzen
RAO. = Reichsabgabenordnung
R.St.Bl. = Reichssteuerblatt
VAG. = Versicherungsaufsichtsgesetz.

I. Kapitel.

A. Die Entwicklung des Treuhandwesens in Deutschland.

I. Das Treuhandwesen bis zum Jahre 1933.

In Deutschland hat sich im Gegensatz zu England und Amerika der Begriff „Treuhänder" für Wirtschaftsberater erst in den letzten Jahren des vorigen Jahrhunderts gebildet. Die Bezeichnung „Treuhänder" findet sich vor dem Krieg nur in zwei Gesetzen vor, nämlich im Hypothekenbankgesetz vom 13. 7. 1899 (RGBl. I S. 375) und im Bauforderungsgesetz vom 1. 6. 1909 (RGBl. I S. 449). In der Nachkriegszeit wird der Beruf des Treuhänders in weiteren Gesetzen erwähnt, z. B. in der Reichsabgabenordnung vom 13. 12. 1919 (RGBl. I S. 1993), in der Fassung vom 22. 5. 1931 (RGBl. I S. 161), im Industriebelastungsgesetz vom 30. 8. 1924 (RGBl. II S. 257), im Aufwertungsgesetz vom 16. 7. 1925 (RGBl. I S. 117), oder im Versicherungsaufsichts- und Bausparkassengesetz vom 6. 6. 1931 (RGBl. I S. 315) in der Fassung vom 26. 5. 1933 (RGBl. I S. 297) [1]).

Aus der Tatsache, daß der Treuhänderberuf nur geringe gesetzliche Beachtung fand, ergibt sich die Bedeutungslosigkeit, die man ursprünglich dieser Tätigkeit beimaß. Anders war dies in England und auch in Amerika. Hier waren die Voraussetzungen für die Entwicklung dieses Berufes schon durch das Vorhandensein größerer Privatvermögen, dadurch notwendig gewordenen Vermögensverwaltungen und Testamentsvollstreckungen, günstiger als in Deutschland. Außerdem eröffnete das umfangreiche Rechnungswerk der englischen Landgüter, die im Gegensatz zu Deutschland im kaufmännischen Stil der englischen Landlords betrieben wurden [2]), den Bücherrevisoren ein dankbares Tätigkeitsfeld [3]).

In Deutschland entstand die erste Treuhandgesellschaft im Jahre 1890 als sog. „Deutsch-Amerikanische Treuhandgesellschaft". Sie wurde von der Deutschen Bank in Anlehnung an englische und vor allem amerikanische Vorbilder gegründet. Ihre Aufgabe bestand zunächst nur in der Unter-

---

1) S. Hintner, Otto: Das Treuhandwesen in der deutschen Volkswirtschaft, S. 11.
2) Die englischen Großgrundbesitzer handelten auch schon damals nicht nur mit landwirtschaftlichen Produkten, sondern beuteten auch Gruben aus oder widmeten sich noch anderen ähnlichen Tätigkeiten (Hintner, Otto: a. a. O., S. 19).
3) S. Hintner, Otto: a. a. O., S. 106.

bringung und Kontrolle nordamerikanischer Eisenbahnanteile. Zwei Jahre später wurde dann jedoch der Gesellschaftszweck und auch ihr Name geändert. 1892 erhielt sie den Namen „Deutsche Treuhandgesellschaft". Seit 1900 liegen ihre Aufgaben im Gegensatz zu den Trust-Companies vornehmlich auf dem Gebiet der Revision von Geschäfts- und Buchführung [4]).

Im Jahre 1902 entstand die Treuhandbank für Sachsen, 1905 wurde die Revisions-Treuhand-A.G. durch die Disconto-Gesellschaft bzw. Deutsche Bank geschaffen. Es folgten dann 1906 die Mecklenburgische Treuhand-G. m. b. H. und andere Treuhand- bzw. Revisionsgesellschaften. Langsam stieg ihre Zahl schließlich in die Hunderte [5]).

Ebenso wie die Zahl der Gesellschaften stieg auch die der Einzelrevisoren und anderer treuhänderischer Berufe beträchtlich. Ursache hierzu war einmal die schnelle wirtschaftliche Entwicklung, zum anderen waren es aber auch die Krisenjahre, besonders die der Nachkriegszeit. — Ihre Angehörigen, die mit der Prüfung von Bilanzen und Geschäftsbüchern, der Steuer-, Rechts- und Wirtschaftsberatung, der Verwaltung fremden Vermögens und anderen treuhänderischen Tätigkeiten betraut waren, übten nun ihre Arbeit unter den verschiedensten Berufsbezeichnungen aus, die „ein Sinnbild des Wirrwarrs im Berufsstande" [6]) darstellten. Abgesehen von den öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfern, den beeidigten Bücherrevisoren, den Steuerberatern, den Testamentsvollstreckern, Konkurs-, Vergleichs-, Nachlaß-, Zwangs- und Vermögensverwaltern, d. h. den der Wirtschaft geläufigsten Berufsarten, gab es noch eine große Anzahl anderer treuhänderischer Berufe, die als Wirtschaftsberater, Organisatoren, Steuersyndici, Buchstellenleiter usw. tätig waren. Außerdem entstanden zahlreiche Berufsverbände [7]), wie z. B. der „Verband Wissenschaftlicher Wirtschafts- und Steuersachverständiger", die „Fachgruppe der Treuhänder im Verbande deutscher Diplomkaufleute e. V." usw. [8]), von denen aber jeder ein anderes Ziel verfolgte.

Der Gedanke einer Regelung des Revisions- und Treuhandberufes mit dem Ziel einer einheitlich ausgerichteten und in sich geschlossenen Berufsgruppe gewann erstmals positive Formen in der 1929 gegründeten „Arbeitsgemeinschaft für das Revisions- und Treuhandwesen" und dem 1930 ins

---

4) S. Hintner, Otto: a. a. O., S. 16/17.

5) Diese Gesellschaften wurden meist in der Form einer G. m. b. H. oder einer A.-G. betrieben. In den angelsächsischen Ländern wählte man die Form einer Personalgesellschaft.

6) So Mönckmeier, Otto „Das Ende eines Berufswirrwarrs" in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 9, S. 257.

7) Es gab zunächst zwei Berufsvertretungen für Treuhand- bzw. Revisionsgesellschaften, nämlich den im Jahre 1919 gegründeten „Verband Deutscher Treuhand- und Revisionsgesellschaften e. V." und 1926 gegründeten „Reichsbund Deutscher Treuhand-Aktiengesellschaften", und den 1896 gegründeten „Verband Berliner Bücherrevisoren", der seit 1919 „Verband Deutscher Bücherrevisoren" heißt.

8) Vgl. Voß, Wilhelm: Handbuch für das Revisions- und Treuhandwesen, S. 30 ff.

Leben gerufenen „Institut für das Revisions- und Treuhandwesen". Wenn auch infolge der Vielgestaltigkeit der darin zusammengeschlossenen Verbände noch keine befriedigende Lösung gefunden werden konnte, so waren diese Einrichtungen doch immerhin geeignet, zur Schaffung der „Ländervereinbarung" über die Bestellung von Wirtschaftsprüfern beizutragen. Ihr Ergebnis war 1931 eine eigene berufsrechtliche Regelung. Damit war der Wirtschaftsprüferberuf geschaffen [9]).

II. Der Wirtschaftstreuhänderberuf im nationalsozialistischen Staat.

Da der nationalsozialistische Staat seine Aufgabe nicht darin sieht, selbst zu wirtschaften, vielmehr nur dann in das Wirtschaftsleben eingreift, wenn die Wirtschaft nicht selbst in der Lage ist, den Belangen der Volksgemeinschaft gerecht zu werden, war es notwendig, den Wirtschaftstreuhänder als „unabhängigen" Treuhänder sowohl dem Staat als auch der Wirtschaft nützlich zu machen. Er soll nunmehr im Gegensatz zu früher, wo er oft einseitiger Interessenwahrer seines Autraggebers war, die Rolle des Mittlers zwischen Staat und Wirtschaft übernehmen. Damit aber wurden ihm öffentliche Aufgaben zugewiesen.

Gerade aus letzterem Gesichtspunkt heraus war es notwendig, dem Wirrwarr und der Zersplitterung dieser Berufsgruppe ein Ende zu machen. Deshalb mußte zunächst ständische Aufbauarbeit geleistet werden, die von der Deutschen Rechtsfront, in die die Wirtschaftsprüfer- und Treuhandberufe heute eingegliedert sind, durchgeführt wurde.

Zunächst wurde eine einheitliche Organisation geschaffen und, nachdem eine Gesamtführung vorhanden war, die innerberufliche Ordnung durchgeführt. Nach Durchführung dieser Grundordnungsmaßnahmen untersteht heute der gesamte Kreis der Wirtschaftstreuhänder einer einheitlichen ständischen und politischen Führung.

Die Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder" wurde als Gattungsbezeichnung beibehalten, erhielt aber eine neue Sinngebung. Mönckmeier führt hierzu folgendes aus:

> „Wirtschaftstreuhänder ist, wer gegenüber Einzelbetrieben der Wirtschaft oder der öffentlichen Hand als Rechtswahrer Aufgaben prüfenden, beratenden oder treuhänderischen Inhalts zu erfüllen hat, deren Ziel die Erhaltung einer geordneten völkischen Wirtschaft ist."

Wirtschaftstreuhandwesen ist also: Revisionswesen plus Treuhandtätigkeit.

---

9) Vgl. Buchholz/Becker „Zur Entwicklung des Wirtschaftstreuhandwesens" in Der Wirtschaftstreuhänder 1936, Nr. 22, S. 446.

Unter diesen Berufsstand der Wirtschaftstreuhänder fallen drei Berufsgruppen [10]):

1. Die Spitzengruppe der Wirtschaftsprüfer.
2. Eine Mittelstufe der Wirtschaftstreuhänder.
3. Die Buchführer.

II. Kapitel.

B. Die Berufsorganisation.

Der gesamte Kreis wirtschaftstreuhänderischer Berufe ist heute in zwei Verbände eingegliedert. Es sind dies der „National-Sozialistische Rechtswahrer-Bund" und das „Institut der Wirtschaftsprüfer".

I. Der National-Sozialistische Rechtswahrer-Bund.

Durch das Schreiben des Führers und Reichskanzlers vom 30. 5. 1933 an Reichsminister Dr. Frank [11]) wurde der NSRB. als alleinige ständische Organisation aller mit dem Recht verwurzelten Berufe, d. h. also auch der Wirtschaftstreuhänder, bestimmt. Alle Wirtschaftsprüfungs- und -treuhandberufe sind in ihm in die Reichsgruppe „Wirtschaftsrechtler" im NSRB. eingegliedert, und stehen unter der berufsständischen Gesamtführung des Reichsgruppenwalters Dr. Otto Mönckmeier [12]).

Die Gruppe der Buchführer, d. h. derjenigen, deren Aufgabe in der Betreuung der Klein- und Mittelgewerbetreibenden liegt, ist als „Reichsfachschaft der Buchführer in der Deutschen Rechtsfront" ebenfalls dem NSRB. unterstellt.

II. Das Institut der Wirtschaftsprüfer.

Durch Erlaß des Reichswirtschaftsministers vom 14. 6. 1934 [13]) wurde für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Pflichtmitgliedschaft bei dem Institut der Wirtschaftsprüfer, das im Jahre 1932 aus dem „Institut für das Revisions- und Treuhandwesen" hervorgegangen war, angeordnet. Außerdem wurde dieses Institut der Wirtschaftsprüfer unter ministerielle Dienstaufsicht gestellt. Damit erhielt es öffentlich-rechtlichen

---

10) S. Mönckmeier, Otto „Das Ende eines Berufswirrwarrs" in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 9, S. 257.

11) Abgedruckt in: Deutsches Recht 1933, Nr. 2, S. 60.

12) S. WT.-Jahrbuch 1938, S. 62.

13) Abgedruckt in: Die nationale Wirtschaft 1934, Nr. 7, S. 266.

Charakter. Seit Mai 1933 ist es korporatives Mitglied des NSRB. und steht unter der Führung des Reichsgruppenwalters Dr. Otto Mönckmeier. Damit ist eine Einheit mit dem gesamten Kreis aller im NSRB. erfaßten Wirtschaftstreuhandberufe geschaffen [14]).

III. Kapitel.

C. Die Berufsregelung des „Wirtschaftstreuhänder NSRB."

I. Das Berufsrecht des Wirtschaftsprüfers.

Die Gruppe der Wirtschaftsprüfer besaß auf Grund der Ländervereinbarung [15]) über die Bestellung von Wirtschaftsprüfern und der daran anschließend im Jahre 1931 erlassenen weiteren berufsrechtlichen Regelungen, wie z. B. „Grundsätze für die Berufsausübung" und „Grundsätze über den Begriff der selbständigen und hauptberuflichen Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer", schon im wesentlichen ein Berufsrecht und eine Berufsordnung. Auch die im gleichen Jahre erfolgte Einführung der Pflichtprüfung der Versicherungs- und Aktiengesellschaften war für die Gestaltung des Wirtschaftstreuhandberufes von großer Bedeutung [16]). Teilweise bildete auch die Gewerbeordnung eine weitere Rechtsgrundlage dieses Berufes. Es sei hier vor allem § 36 Abs. 3 Gew. O. in Verbindung mit der Durchführungsverordnung vom 31. 10. 1931 (RGBl. I S. 658) erwähnt (s. unten S. 19).

Die Ländervereinbarung sowie alle hiernach getroffenen Regelungen sind in den „Bestimmungen über die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer" zusammengefaßt. In diesen Bestimmungen wurde festgelegt, daß nur solche Personen zu öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfern ernannt werden können, die eine den getroffenen Regelungen der Ländervereinbarung entsprechende Prüfung bestanden haben.

Nach der Machtübernahme lag also die Aufgabe nur darin, die bestehende Berufsordnung auszubauen und auf das nationalsozialistische Gedankengut auszurichten. Diese Arbeit wurde von dem Institut der Wirtschaftsprüfer, dem die gesamte Berufsführung übertragen worden war, durchgeführt. Aus den bisherigen Rahmenvorschriften und -regelungen entstand nun ein organisches Ganzes.

Auch der beeidigte Bücherrevisor besaß, analog der Regelung für Wirtschaftsprüfer, ein Berufsrecht, dessen Grundlagen die Gewerbeordnung und

---

14) S. Näheres in: WT.-Jahrbuch, 1938, S. 64/65.

15) Abgedruckt in: Zeitschrift für das Treuhandwesen 1931, S. 127 ff.

16) S. Buchholz/Becker „Zur Entwicklung des Wirtschaftstreuhandwesens" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1936, Nr. 22, S. 446.

die Bestimmungen der Länderregierungen über die Beeidigung und öffentliche Bestallung von Bücherrevisoren waren. Außerdem galten für ihn noch die vom Deutschen Industrie- und Handelstag erlassenen „Normativbestimmungen“ [17]).

II. Das Berufsrecht der übrigen Wirtschaftstreuhänder.

Um nun auch für die übrigen Treuhandberufe eine Garantie für genügende persönliche und fachliche Qualifikation zu gewährleisten, mußte für diese Mittelgruppe wirtschaftstreuhänderischer Berufe ebenfalls ein Berufsrecht geschaffen werden.

Eine derartige Berufsordnung wurde in ihren Grundzügen erstmalig zusammenfassend in den sog. Leipziger Thesen gefordert. Diese auf dem Leipziger Juristentag 1936 verkündeten „Zehn Leitsätze für die Gestaltung des Wirtschaftstreuhänderberufes“ und die Arbeit des „Deutschen Fachkongresses für das Prüfungs- und Treuhandwesen“, der vom 13.—15. 11. 1936 in Weimar tagte, sowie Maßnahmen in Form von Auslese- und Schulungseinrichtungen hatten die Schaffung einer Zulassungs- und Prüfungsordnung zum Ziel. Den Bestimmungen der hierauf am 27. 2. 1937 erlassenen Zulassungs- und Prüfungsordnung unterlagen alle Treuhänder, die ihre Qualifikation noch nicht nachweisen konnten. Nur das erfolgreiche Bestehen dieses Prüfungs- und Ausleseverfahrens berechtigte zum Führen der neuen berufsständischen Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder NSRB.“

Die Zulassungs- und Prüfungsordnung vom 27. 2. 1937 wurde jedoch im November 1937 wieder aufgehoben und durch die „Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Bezeichnung Wirtschaftstreuhänder NSRB. und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor“ ersetzt. Diese Bestimmungen kamen auf Grund einer Vereinbarung zwischen dem NSRB. und der Arbeitsgemeinschaft der Industrie- und Handelskammern zustande. Sie wurden durch „Anordnung des Reichsrechtsführers zur Neuregelung der Zulassungs- und Prüfungsordnung für Wirtschaftstreuhänder NSRB.“ vom 4. 11. 1937 für den NSRB. als verbindlich erklärt [18]). Dadurch, daß die Einrichtung des öffentlich bestellten und vereidigten Bücherrevisors mit dem neugeprägten Berufstypus „Wirtschaftstreuhänder NSRB.“ verkoppelt wird, ist die Rechtsgrundlage dieser Bestimmungen öffentlich-rechtlicher Art. Auch die Mittelgruppe des Prüfungs- und Treuhandwesens war nunmehr berufsständisch erfaßt.

Grundprinzip dieser Regelung ist, daß das Zulassungsverfahren dem NSRB., jedoch unter maßgeblicher Beteiligung der jeweils zuständigen Industrie- und Handelskammern, das Prüfungswesen den Industrie- und Han-

---

17) S. WT.-Jahrbuch 1938, S. 28.

18) Abgedruckt in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 22, S. 426.

delskammern, jedoch unter maßgeblicher Beteiligung der jeweils zuständigen Amtsträger des NSRB., übertragen wird [19]).

Unter die Fachgruppe „Wirtschaftstreuhänder NSRB." fallen alle wirtschaftstreuhänderischen Berufe, sofern ihre Angehörigen das in den obengenannten Bestimmungen [20]) enthaltene Zulassungs- und Prüfungsverfahren mit Erfolg bestanden haben. Dem Wirtschaftsprüfer wird, wenn er dem NSRB. als Mitglied angehört, die Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder NSRB." ohne Zulassung und Prüfung auf formlosen Antrag verliehen (§ 12 Abs. 2 dieser „Bestimmungen"). Bücherrevisoren, die vor dem 1. 8. 1914 tätig waren, können von der Prüfung befreit werden (§ 7 Abs. 1).

Damit ist entsprechend dem bisherigen Plan auch für die Mittelstufe die für die Praxis so wesentliche Führung einer geschützten Berufsbezeichnung gegeben, sodaß nunmehr die auftraggebenden Stellen der Wirtschaft über die Zuständigkeiten des etwaigen Auftragsempfängers stets schon durch seine Berufsbezeichnung unterrichtet werden [21]). Eine ähnliche Feststellung läßt sich übrigens in England machen, wo die Bücherrevisoren, die Mitglieder der großen Berufskorporationen sind, das Recht haben, sich als „Chartered Accountants" (C. A.) zu bezeichnen. Auch in Amerika gibt es einen geschützten Berufstitel, nämlich den des „Certified Public Accountant" (C. P. A.) [22]).

Durch die Regelung vom 9. 11. 1937 ist, wie in der Präambel zu diesen „Bestimmungen" zum Ausdruck kommt, aus Tradition und nationalsozialistischem Leistungswillen eine neue Berufsgruppe entstanden, die den aus der heutigen Wirtschaftsordnung kommenden größeren und umfassenderen Aufgaben gewachsen ist.

IV. Kapitel.

D. Grundsätze der Berufsausübung.

I. Die Freiberuflichkeit.

1. Begriff der Freiberuflichkeit.

Als freie Berufe bezeichnet man alle selbständigen, meist wissenschaftlich vorgebildeten Berufe, deren Angehörige weder Gewerbetreibende im Sinne der Gewerbeordnung und des Handelsgesetzbuches, noch Arbeiter und Angestellte sind. Das Wirken dieser freien Berufe, z. B. der Ärzte, Anwälte,

---

19) Buchholz, P. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und vereidigter Bücherrevisor" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, S 409.
20) Abgedruckt in: Die nationale Wirtschaft, Nr. 11, 1937, S. 346.
21) Siehe Anmerkung 19, S. 410.
22) S. Hintner, Otto: a. a. O., S. 104.

Künstler, Privatgelehrten, Erfinder usw., ist nicht in erster Linie Sachgüterproduktion, sondern überwiegend geistige Leistung. Es sind vor allem Leistungen, die nicht nur unter dem Gesichtspunkt der Rentabilität von dem Tätigkeitsträger verrichtet werden sollen. Sie unterliegen daher weder den Vorschriften der Gewerbeordnung und des Handelsgesetzbuches noch denen des Arbeitsrechts und der Sozialversicherung. Auch in steuerrechtlicher Hinsicht gelten für sie teilweise Sonderbestimmungen.

Die Ausübung eines freien Berufes vollzieht sich meist in Form von persönlichen Dienstleistungen und stellt eine selbständige und eigenverantwortliche Tätigkeit dar. Anstelle von unbegrenzter Werbung, freiem Wettbewerb und freier Preisbildung treten hier begrenzter Werbung, Mandatschutz und Gebührenordnung. Einwandfreie Führung, Verschwiegenheit, Verantwortungsbewußtsein und andere persönliche Eigenschaften sind Hauptvoraussetzungen für Angehörige dieses Berufes [23]). Eine Verletzung dieser Pflichten ist teilweise als strafbare Handlung unter Strafe gestellt (vgl. unten S. 38).

2. Die Anerkennung der Freiberuflichkeit.

Freiberuflichkeit ist auch für die Ausübung des Wirtschaftstreuhänderberufes eine unerläßliche Voraussetzung.

In der ursprünglichen Fassung des § 36 der Gewerbeordnung vom 21. 6. 1869 war der Bücherrevisor nicht aufgeführt. Dies erfolgte erst durch die Novelle vom 30. 6. 1900. Der Grund hierfür war die Tatsache, daß sich für die Prüfung der Jahresbilanz der Aktiengesellschaften und auch sonst ein Mangel an kaufmännisch gebildeten, mit der doppelten Buchführung praktisch vertrauten, unabhängigen Bücherrevisoren bemerkbar machte [24]). Der Bücherrevisor war damit als Gewerbetreibender anerkannt. Daraus ergibt sich aber nicht der Umkehrschluß, daß er vordem freier Beruf gewesen ist.

Aus keiner Bestimmung der Gewerbeordnung läßt sich die Anerkennung der Freiberuflichkeit für bestimmte Berufsstände feststellen. Auch § 6 Gew.O. bringt keine solche, da darin nicht nur von der Ausübung der Notariats-Praxis oder der Heilkunde gesprochen wird, sondern auch z. B. von der Fischerei, vom Versicherungsunternehmer usw.

Daß der Bücherrevisorenberuf zunächst nicht als „freier Beruf" anerkannt wurde, ist darauf zurückzuführen, daß nur die Tätigkeit als freier Beruf galt, deren Ursprung in einer akademischen Vorbildung lag und deren Ergebnisse unabhängig von wirtschaftlichen Auswirkungen betrieben wurden. Berufe also, die sich aus den Bedürfnissen des Wirtschaftslebens heraus entwickelt hatten, wie z. B. der Wirtschaftstreuhänderberuf, konnten nicht zu den freien Berufen gezählt werden.

---

23) Vgl. Becker, Th. „Die Freiberuflichkeit des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 13/14, S. 264 ff.
24) Vgl. auch Landmann, Gew. O. Bd. I S. 444/445.

Die Anerkennung der Freiberuflichkeit dieser Berufsgruppe vollzog sich erst allmählich auf Grund der Rechtsprechung und wurde durch die Steuergesetzgebung bestätigt. In seiner Entscheidung vom 15. 7. 1924 stellte der Reichsfinanzhof (RFH. Bd. 14 S. 145) fest, daß der Begriff des Gewerbes nicht für alle Rechtsgebiete einheitlich festgestellt werden könne. Daß nach dieser Entscheidung der Bücherrevisorenberuf noch nicht als freier Beruf anerkannt werden konnte, lag daran, daß der Reichsfinanzhof ein geschlossenes Tätigkeitsgebiet als Voraussetzung für die Anerkennung der Freiberuflichkeit verlangte. Da aber der Bücherrevisor neben seiner Buchprüfungstätigkeit vielfach auch gleichzeitig andere Tätigkeiten ausübt, wie z. B. laufende Wirtschaftsberatungen, Beratungen in Steuersachen, Vorbereitungen von Gründungen, Vermögensverwaltungen und andere Treuhandgeschäfte, die nach Meinung der höchstrichterlichen Rechtsprechung mit der Buchprüfungstätigkeit als solcher nichts zu tun haben, konnten diese Tätigkeiten nicht, wie es in dieser Entscheidung heißt, zur Charakterisierung der Buchprüfungstätigkeit als eines freien Berufes verwendet werden. Allein betrachtet stellten sie einerseits keine geschlossene Berufsart dar, andererseits aber waren sie für die Buchprüfungstätigkeit als solche nicht wesentlich. Immerhin heißt es aber schon in dieser Entscheidung: Die Entwicklung des Berufes der Buchsachverständigen mag vielleicht einmal dahin führen, ihn als „freien" anzuerkennen [25]).

Diesen Standpunkt verläßt der Reichsfinanzhof bereits in seiner Entscheidung vom 13. 6. 1928 (RSt.Bl. 28 S. 379). Nach ihr wird der Bücherrevisor dann, wenn sich seine Einkünfte hauptsächlich auf persönliche Tätigkeit zurückführen lassen, nicht als Gewerbetreibender angesehen; er fällt unter die Kategorie der „selbständig" tätigen Berufe im Sinne des früheren § 35 Abs. 1 Nr. 2 Eink.St.G.

Eine grundsätzlich „freiberufliche" Stellung wurde zuerst den Wirtschaftsprüfern verliehen. Da sie nicht in § 36 Abs. 1 Gew.O. aufgeführt waren, konnte für sie auf der Grundlage des § 36 Abs. 3 Gew.O. durch Verordnungen eine Neuregelung durchgeführt werden [26]). Die auf Grund der Ländervereinbarung von 1931 erlassenen „Bestimmungen über die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer" bzw. die darin enthaltenen Grundsätze der Berufsausübung verliehen dem Wirtschafsprüferberuf sowohl in tatsächlicher als auch in gewerblicher, handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Hinsicht eine freiberufliche Stellung [27]).

Ein grundsätzlicher Wandel in der Auffassung der Notwendigkeit einer freiberuflichen Stellung aller Wirtschaftstreuhänder trat durch das Inkrafttreten des Einkommensteuergesetzes vom 16. 10. 1934 (RGBl. I S. 1005) und des Gesetzes über dringende Finanzmaßnahmen vom 6. 4. 1936 (Pr.G.S.

---

25) RFH. Bd. 14, S. 149.

26) VO. vom 21. 10. 1931 (RGBl. I, S. 658) u. 15. 12. 31 (RGBl. I, S. 760.)

27) S. Becker, Th. „Die Freiberuflichkeit des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 13/14, S. 266.

S. 89) ein. In § 18 Abs. 1 Ziff. 1 Eink.St.G. wurde endgültig die Freiberuflichkeit für Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Buchsachverständige und ähnliche Berufe anerkannt. Das Gewerbesteuer-Gesetz vom 1. 12. 1936 (RGBl. I S. 979), das am 1. 4. 37 in Kraft trat, schließt sich im Gegensatz zur früheren Landessteuer dieser Feststellung an. Die Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders ist damit „selbständige Arbeitstätigkeit" im Sinne des Einkommensteuer-Gesetzes (§ 2 Abs. 1 Gew.St.G.). Dies gilt aber nur insoweit, als es sich um Berufsausübung „in eigener Person" handelt. Handelsgesellschaften wirtschaftstreuhänderischer Berufe hingegen sind gemäß § 2 Abs. 2 Gew.St.G. als Gewerbebetriebe anzusehen und daher steuerpflichtig. Lediglich für den Fall, daß sich mehrere Wirtschaftstreuhänder zu einer O.H.G. zusammenschließen, ist eine Befreiung von der Gewerbesteuerpflicht gegeben, da die Errichtung der Gesellschaft nichts an der Wesensart der Tätigkeit, d. h. der „selbständigen Arbeitstätigkeit" im Sinne des Einkommensteuerrechts ändert und sich das neue Gewerbesteuergesetz dieser Gliederung der verschiedenen Einkunftsarten im Sinne des Einkommensteuerrechts anschließt. Diese Auffassung wird auch vom Reichsfinanzhof in seinem Urteil vom 26. 1. 1938 — VI 41/38 — vertreten [28]).

Obwohl die freiberufliche Stellung des Wirtschaftstreuhänders noch nicht überall ihren gesetzlichen Niederschlag gefunden hat — nach Maßgabe des § 36 Gew.O. ist z. B. der Bücherrevisor immer noch Gewerbetreibender — muß abschließend festgestellt werden, daß sie heute sowohl von der höchstrichterlichen Rechtsprechung als auch durch die neuere Gesetzgebung anerkannt wird [29]).

3. Der Grundsatz der selbständigen und hauptberuflichen Tätigkeit.

Eine notwendige Folge der Freiberuflichkeit ist der Grundsatz der selbständigen und hauptberuflichen Tätigkeit. Für die Gruppe der Wirtschaftsprüfer ist die Selbständigkeit im Sinne von Eigenverantwortung und die hauptberufliche Tätigkeit in den „Bestimmungen über die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer" ausdrücklich festgelegt. Auch die Tätigkeit der Mitarbeiter selbständiger Wirtschaftstreuhänder, z. B. die der Assistenten, Prüfungsgehilfen oder Prokuristen, ist als „selbständige" Tätigkeit anzusehen, sofern das Wesen der Freiberuflichkeit auf sie sinngemäß zutrifft. Das wird immer dann der Fall sein, wenn die Tätigkeit unter Eigenverantwortung ausgeübt wird und der Betreffende nicht an Dienstanweisungen gebunden ist, die ihn

---

28) G. Beuck in: D. nat. Wirtschaft 1938 Nr. 5 S. 156.

29) Anderer Meinung ist Groschuff, der in seinem in der J. W. 1938 Heft 22 S. 1361 ff. erschienenen Aufsatz „Zur Frage der Registerfähigkeit der Testamentsvollstrecker, Treuhänder und Zwangsliquidatoren" die Treuhandtätigkeit nicht als freien Beruf, sondern als Handelsgewerbe ansieht. Derartige Auffassungen müssen aber als veraltet abgelehnt werden. (Vgl. hierzu Becker in: J. W. 1938 Heft 30, S. 1871 ff.)

verpflichten, Unterschriften zu leisten, insbesondere bei Prüfungsberichten und Gutachten, die nicht mit seiner Überzeugung übereinstimmen. Im übrigen ergibt sich die Beantwortung der Frage, wann die Selbständigkeit bei Vorliegen eines Angestelltenverhältnisses gegeben bzw. nicht gegeben ist, aus den Vorschriften, die von der Hauptstelle für die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer erlassen wurden [30]).

Aus dem Grundsatz der Hauptberuflichkeit folgt, daß Berufe, die nach ihrer Art mit einer gleichzeitigen hauptberuflichen Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer unvereinbar sind, nicht ausgeübt werden dürfen. Es sind dies vor allem Berufe kaufmännischer Art i. S. des § 1 Abs. 1 HGB., ferner jede öffentliche Beamtentätigkeit, in Sonderheit die Tätigkeit als Buch- und Betriebsprüfer im Dienste der Reichsfinanzverwaltung u. a. Weiterhin dürfen sich Wirtschaftsprüfer wie auch alle übrigen Wirtschaftstreuhänder nicht als Auskunftserteiler betätigen, da sie einen freien Beruf i. S. des § 18 Eink.St.G. ausüben und sich daher aller Tätigkeit gewerblicher Art zu enthalten haben. Ferner ist der Betrieb eines Inkassobüros gewerblicher Art und darf daher gem. § 5 Ziff. 2 des „Gesetzes zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung“ vom 13. 12. 1935 (RGBl. I S. 1478) nur insoweit ausgeübt werden, als eine Forderungseinziehung im Rahmen des wirtschaftstreuhänderischen Auftrags, also z. B. bei Vermögensverwaltungen, Testamentsvollstreckungen usw., durchgeführt wird. Dagegen stehen einer Betätigung als geschäftsführender Liquidator i. S. des § 49 BGB. grundsätzlich keine Bedenken entgegen, da hier treuhänderische Aufgaben erfüllt werden.

Im übrigen sind alle die Berufe, die neben der Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer ausgeübt bzw. nicht ausgeübt werden dürfen, ausführlich in den obengenannten Bestimmungen über die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer bzw. in den Vorschriften der Hauptstelle für die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer aufgeführt [31]).

Die gleichen Bestimmungen gelten für alle Wirtschaftstreuhänder NSRB., also sowohl für den Bücherrevisor als auch für den Steuerberater, Devisenberater, Rechtsberater und Steuerhelfer, sofern die obengenannten Grundsätze nicht speziell den Wirtschaftsprüferberuf betreffen. Für die Bücherrevisoren ergibt sich der Grundsatz der selbständigen und hauptberuflichen Tätigkeit noch zusätzlich aus § 13 der „Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Bezeichnung Wirtschaftstreuhänder NSRB. und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor“. Danach ist der Nachweis der selbständigen und hauptberuflichen Tätigkeit Voraussetzung für die öffentliche Bestellung des Wirtschaftstreuhänder NSRB.

---

30) S. WT.-Jahrbuch 1938, S. 6/7.

31) Abgedruckt im WT.-Jahrbuch 1938, S. 9/10.

4. Die Ordnung des Wettbewerbs.

a) Werbeverbote und Mandatschutz.

Eine notwendige Folge der Freiberuflichkeit ist der Verzicht auf die Anwendung berufsunwürdiger Werbungsmethoden, da dies mit der Stellung eines Rechtswahrers als Diener am Recht nicht vereinbar ist.

Durch das allgemeine Werbeverbot des NSRB., das durch das Rundschreiben Nr. 5 der Reichsführung des NSRB. vom 15. 1. 1936 [32]) allen Mitgliedern des NSRB. jede Werbung, und zwar auch in Form von Sammelreklame, grundsätzlich untersagte, wurden alle wirtschaftstreuhänderischen Berufe erfaßt. Auf Anregung der Reichspressekammer sind nun diese Werbeverbotsbestimmungen im Einvernehmen mit dem NSRB. und dem Reichsverband Deutscher Zeitungsverleger e. V. durch die jeweils zuständigen Organe der betreffenden Berufsgruppen gelockert worden. Dadurch wurde vor allem die Anordnung vom 15. 1. 1936 außer Kraft gesetzt. Gültigkeit besitzt also jetzt nur noch das im Mitteilungsblatt des NSRB. 1938 Nr. 4 veröffentlichte Verbot der Werbung. Es gilt allerdings nicht für Wirtschaftsprüfer, sondern nur für alle übrigen Wirtschaftstreuhänder NSRB. Auch diese neuen Bestimmungen über die Lockerung des Werbeverbots halten jedoch an der grundlegenden Anschauung fest, daß dem Rechtswahrer jede Einzelwerbung untersagt sein muß. Lediglich das bisherige Verbot der Gemeinschaftswerbung kam im wesentlichen in Wegfall. Eine Gemeinschaftswerbung in der Tagespresse des Ortes der Niederlassung der Berufsangehörigen ist allerdings nur mit Genehmigung des Reichsgruppenwalters gestattet; sie darf sich nur auf die Angabe der Namen, der Büroadressen und der Telefonnummern der Werbenden erstrecken und ist nur zulässig in Orten unter 20 000 Einwohnern. Eine Einzelanzeige in der Tagespresse bzw. in der betreffenden Fachzeitschrift der Berufsgruppe, ist in allen Fällen nur dann gestattet, wenn sie sich auf Begründung oder Verlegung des Büros, auf die Rückkehr vom Urlaub oder von Wehrmachtsübungen bezieht. Sie muß sich auf das Notwendigste beschränken und darf nicht besonders auffallend oder reklamehaft wirken.

Für die Werbung der Wirtschaftsprüfer gelten die „Bestimmungen über die Kundmachung der Wirtschaftsprüfertätigkeit und den Auftragsschutz“, erlassen am 1. 8. 1937 von dem Vorsitzenden des Instituts der Wirtschaftsprüfer, in der Fassung vom 18. 12. 1937. Hiernach haben Wirtschaftsprüfer jede Werbung nach Art Gewerbetreibender zu unterlassen. Insbesondere sind also schriftliche Angebote und persönliche Besuche, insoweit keine unmittelbare oder mittelbare Aufforderung vorliegt, unstatthaft. Ferner ist das schriftliche Angebot von Referenzen wie auch die Anbringung von Reklameschildern verboten.

---

32) S. Mitteilungsblatt des BNSDJ. 1936 Nr. 2.

Jedoch ist auch hier eine entsprechende Neufassung des bestehenden Verbots in nächster Zeit zu erwarten. Da aber die „Kundmachungsbestimmungen" schon wesentliche Vorschriften der obengenannten „Lockerungsbestimmungen" enthalten, werden für die Gruppe der Wirtschaftsprüfer nur wenig Änderungen vorzunehmen sein.

Für Steuerberater und Helfer in Steuersachen gilt ein besonderes Werbeverbot, das durch den Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 8. 10. 1936 (RStBl. 1936 S. 983) bekanntgegeben wurde. Danach sind unaufgeforderte Angebote schriftlicher und mündlicher Art sowohl als „Hilfe" als auch als „Rat" in Steuersachen verboten.

Von Bedeutung für die Werbeberechtigung sind noch die „Richtlinien über die Kundmachung der Wirtschaftstreuhänder, Buch- und Steuerberater in Anschriftenverzeichnissen" [33]), die zwecks einheitlicher Eintragung der Berufsangehörigen in Telefonverzeichnissen, Adreßbüchern u. dgl. vom Reichsgruppenleiter Dr. Otto Mönckmeier erlassen wurden. Eine derartige Kundmachung darf nur in Form eines Gemeinschaftsverzeichnisses erscheinen.

Endlich verlangt auch der Gedanke des Mandatschutzes in der Werbung Zurückhaltung. Um die Berufskameradschaft zu pflegen und zu wahren, wird durch Auftragsschutzbestimmungen allen Berufsangehörigen verboten, sich bei Auftraggebern zu bewerben, von denen ihnen bekannt ist oder bekannt sein muß, daß sich dort bereits ein Wirtschaftsprüfer betätigt. Dies gilt sinngemäß für alle übrigen qualifizierten Wirtschaftstreuhänder, soweit sich die Regelung nicht ausdrücklich auf die besondere Rechtsstellung und speziellen Aufgaben des Wirtschaftsprüfers bezieht.

b) Gebührenregelung.

Eine einheitliche Gebührenregelung für alle wirtschaftstreuhänderischen Berufe ist bisher noch nicht erfolgt. Wie geplant [34]), wird aber noch im Jahre 1938 eine Gesamt-Gebührenordnung für alle Arten der Berufstätigkeit aufgestellt werden. Da nun aber das Arbeitsgebiet des Wirtschaftstreuhänders so außerordentlich umfangreich und verschieden ist, wird die kommende Gebührenordnung dieser Tatsache in der Weise Rechnung tragen müssen, daß sie außer den Grundsätzen des allgemeinen Gebührenrechts, die für alle Wirtschaftstreuhänder gelten werden, die einzelnen Gebiete, wie z. B. Prüfungen, Steuer-, Wirtschaftsberatungen usw., der jeweils getroffenen Sonderregelung unterstellt.

c) Die Vereinbarung von Konkurrenzklauseln.

Ein vertragliches Wettbewerbsverbot läßt sich mit dem Gedanken der Freiberuflichkeit nicht vereinbaren. Es ist hier, bis eine endgültige Stellung-

---

33) Abgedruckt in: D. nat. Wirtsch. 1938 Nr. 5, S. 157.
34) Vgl. WT.-Jahrbuch 1938, S. 75.

nahme von seiten der berufsständischen Führung erfolgt, sinngemäß nach einer Entscheidung des Reichsgerichts vom 11. 6. 1907 (RG.Z. Bd. 66 S. 143 ff.) zu verfahren, in der der Grundsatz aufgestellt wurde, daß ein vertragliches Wettbewerbsverbot zwischen Angehörigen freier Berufe gegen die guten Sitten verstößt und den freien Beruf zum Gewerbe herabwürdigt [35]). Begründet wurde dieser für Ärzte, Zahnärzte und Anwälte aufgestellte Grundsatz damit, daß bei Berufsgruppen, die im öffentlichen Interesse tätig werden, wirtschaftliche Belange nicht in den Vordergrund gestellt werden dürfen.

Dies gilt auch für den Wirtschaftstreuhänder, der seine Tätigkeit in einem Angestelltenverhältnis im Sinne des AOG. zu einem Einzelwirtschaftsprüfer oder -treuhänder bzw. einer Prüfungs- oder Treuhandgesellschaft ausübt; denn er ist nicht Handlungsgehilfe i. S. des § 59 HGB., da er nicht in einem Handelsgewerbe „zur Leistung kaufmännischer Dienste" angestellt ist. Daher kann auch § 74 ff. HGB. keine Anwendung finden. Auch § 133 f. Gew.O. kann, da es sich bei der Ausübung der Treuhandtätigkeit nicht um einen Gewerbebetrieb handelt, nicht angewendet werden.

Im übrigen würde es auch, wie Becker [36]) meint, zweifelhaft sein, ob eine Vereinbarung von Konkurrenzklauseln, die auf den Schutz eines bestehenden Besitzstandes hinzielt, mit dem auch im freien Beruf geltenden Grundsatz vom mängelfreien Leistungsprinzip übereinstimmt. Becker sagt dann a. a. O. weiter, daß auch eine Beschränkung des Wettbewerbs und zusätzliche Mandatschutzbestimmungen einen solchen nicht ganz ausschalten oder den Grundsatz des Leistungsprinzips durchbrechen würden.

5. Aufsichtsbefugnisse gegenüber Wirtschaftstreuhändern.

Bislang sind Kontrollvorschriften gegenüber Wirtschaftstreuhändern im Sinne einer einheitlichen Gesamtregelung noch nicht geschaffen worden. Lediglich für die Gruppe der Wirtschaftsprüfer als den qualifiziertesten Berufsangehörigen des Treuhandwesens und für die beeidigten Bücherrevisoren sind Bestimmungen betreffs Aufsichtsbefugnisse gegenüber Angehörigen dieses Berufsstandes ergangen. Durch den Erlaß des Pr. Min. f. Handel und Gewerbe vom 24. 5. 1932 wurden die Wirtschaftsprüfer von den Vorschriften der §§ 35 und 38 Gew.O. befreit [37]). Zur Führung eines Auftragsbuches sind Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet.

Eine ähnliche Regelung erging auch für die Bücherrevisoren, die ein von den Industrie- und Handelskammern vorgeschriebenes Tagebuch führen müssen.

---

35) Vgl. Becker, Th. „Grundsätzliches aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänder NSRB." in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 12, S. 361.
36) S. „Grundsätzliches aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänder NSRB." in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 12, S. 361.
37) Vgl. Becker, Th. „Grundsätzliches aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänder NSRB." in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 12, S. 360.

Die Freiberuflichkeit sowie die für Wirtschaftsprüfer getroffene Berufsregelung macht eine Meldepflicht i. S. des § 14 Gew.O. und eine Doppelaufsicht, d. h. eine Aufsicht seitens der Gewerbepolizeibehörde und der berufsständischen Organisation überflüssig (vgl. Erl. d. RWM. vom 30. 3. 1935 — IV 1346/35 —). Aber abgesehen von den Wirtschaftsprüfern, die der Aufsicht des Instituts der Wirtschaftsprüfer unterstehen, und vereidigten Bücherrevisoren sowie allen übrigen Wirtschaftstreuhändern NSRB., über die gem. § 27 der „Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Bezeichnung Wirtschaftstreuhänder NSRB. und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor" die zuständige Industrie- und Handelskammer die Aufsichtsbefugnisse ausübt, gelten für alle übrigen nicht qualifizierten Berufsangehörige die noch bestehenden Sonderregelungen. So untersteht z. B. der zugelassene Steuerberater den Vorschriften der §§ 35 und 38 Gew.O. [38]).

6. Das Firmenrecht.

Vorschriften über das Firmenrecht gem. § 17 ff. bzw. § 29 HGB. betreffen nur die unter die §§ 1 und 2 HGB. fallenden Unternehmungen. Da jedoch der Einzelwirtschaftstreuhänder infolge der Freiberuflichkeit nicht eine Person sein kann, die ein Handelsgewerbe i. S. der §§ 1 und 2 HGB. betreibt, ist die Möglichkeit, den Wirtschaftstreuhänderberuf unter einer eingetragenen Firma auszuüben, nicht gegeben. Das gleiche gilt für Assoziationen von Wirtschaftstreuhändern.

Lediglich Prüfungs- und Treuhandgesellschaften haben dadurch, daß sie z. B. als A.-G., G. m. b. H., K.-G. oder K.-G. a. A. kraft Gesetzes eintragungspflichtig sind, auch ein Firmenrecht.

II. Rechtsbeziehungen zu den jeweiligen Klienten.

1. Die Rechtsnatur des Treuhandvertrages.

Bei jeder vertragsmäßigen Inanspruchnahme eines Wirtschaftstreuhänders wird es sich entweder um einen Dienstvertrag gem. § 611 ff. BGB. oder um einen Werkvertrag i. S. des § 631 ff. BGB. handeln. Dieser Vertrag wird sich jedoch in allen Fällen dadurch von dem gewöhnlichen Dienst- bzw. Werkvertrag unterscheiden, daß er eine Geschäftsbesorgung im Sinne des § 675 BGB. zum Gegenstand hat; denn der Treuhänder erledigt Angelegenheiten, die der wirtschaftlichen Interessensphäre eines anderen (des Auftraggebers) angehören. Es finden daher für die rechtliche Beurteilung der Tätigkeit des Treuhänders noch die Vorschriften über den Auftrag Anwendung, in Sonderheit die §§ 663, 665—670,672—674 und evtl. auch 671 Abs. 2 BGB.

---

38) Über Vorschriften der Reichsabgabenordnung, s. S. 30, 81 ff.

Ob nun im konkreten Fall ein Dienstvertrag (§§ 611, 675) oder ein Werkvertrag (§§ 631, 675) — jeweils gerichtet auf Geschäftsbesorgung — gegeben ist, muß, da in jeder Berufsart des Treuhandwesens sowohl reine Dienstleistungen wie auch Erfolgsleistungen vorliegen können, von Fall zu Fall entschieden werden. Aus diesem Grund sollen hier auch nur grundsätzliche Richtlinien aufgezeigt werden, nach denen man im allgemeinen den Vertragstyp bestimmen kann.

Nach den Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches (§ 611 ff. BGB.) und den einschlägigen Bestimmungen des Gesetzes zur Ordnung der nationalen Arbeit (§ 32 AOG.) begründet der Dienstvertrag ein auf Leistung von Diensten jeder Art gegen Entgelt gerichtetes Treueverhältnis der Vertragsparteien. Bei der Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders handelt es sich stets um Dienste höherer Art, wie z. B. bei den Diensten des Arztes, Rechtsanwalts oder Lehrers. Laut Inhalt des Dienstvertrages kann der Auftraggeber von dem Wirtschaftstreuhänder nur die Dienste, nicht auch die Herbeiführung eines bestimmten Erfolges seiner Arbeitsleistung verlangen. Als Ausgleich hierzu steht ihm aber das Recht zu, von dem Dienstverpflichteten zu verlangen, daß dieser die Leistung persönlich vollbringt (§ 613 BGB.).

Soweit der Wirtschaftstreuhänder eine beratende bzw. helfende oder vertretende Tätigkeit ausübt, ist im allgemeinen ein Dienstvertrag (§ 611 ff. BGB.) zu unterstellen; denn hier ist es dem Auftraggeber in erster Linie um unterstützende Dienstleistungen zu tun. Hierher gehört das ganze Gebiet der Vermögensverwaltung und Interessenvertretung jeglicher Art, die Tätigkeit als Liquidator und die Vertretung in Steuerangelegenheiten. Allerdings können nun diese Tätigkeiten vereinbarungsgemäß so ausgeübt werden, daß nicht so sehr eine Dienstleistung, als vielmehr eine Erfolgstätigkeit Inhalt des Vertrages sein soll. Wenn z. B. ein Steuerberater mit der Anfertigung eines steuerrechtlichen Gutachtens beauftragt ist, so liegt seine Tätigkeit nach dem Willen des Auftraggebers hauptsächlich in der „Erfolgstätigkeit", d. h. in der Vorlage des Gutachtens. Damit ist aber der Vertrag nicht mehr Dienst-, sondern Werkvertrag.

Bei einem Werkvertrag verpflichtet sich die eine Partei (der Wirtschaftstreuhänder) gegenüber der anderen Partei (dem Auftraggeber) zur Herstellung eines Werkes gegen Entrichtung einer Vergütung (§ 631 ff. BGB.). Insofern nun die Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders auf Herbeiführung eines bestimmten Erfolges gerichtet ist, handelt es sich um einen Werkvertrag. Ein solcher liegt fast immer bei Prüfungsarbeiten vor. Es wäre also durchweg bei der Buch- und Bilanzrevision, sei es bei Betrieben der öffentlichen Hand oder bei sonstigen Einzelunternehmungen, sowie bei der Prüfungstätigkeit bei einer G. m. b. H., O.H.G. usw. zu unterstellen. Auch das Gebiet der Organisation bzw. Reorganisation als schöpferische Tätigkeit ist Werktätigkeit. — Jedoch lassen sich keine festen Richtlinien dafür aufstellen, ob der eine oder andere Vertragstyp vorliegt.

Besondere Regelung hat der Vertrag der Aktiengesellschaft mit dem Abschlußprüfer erfahren; er ist weder Werkvertrag i. S. der §§ 631, 675 BGB. noch Dienstvertrag. Deshalb richtet sich die Verjährungsfrist bei Jahresabschlüssen i. S. des § 135 ff. Akt.-Ges. vom 30. 1. 1937 (RGBl. I S. 107) nicht nach den Vorschriften des § 638 BGB., sondern nach der Spezialvorschrift des § 141 Abs. 5 Akt.-Ges. Des weiteren besteht für Pflichtprüfungen eine besondere Gebührenordnung, sodaß hier nicht die Vorschriften des § 632 BGB. maßgebend sind. Die Gebühren für die Prüfungstätigkeit eines Abschlußprüfers richten sich nach der Gebührenordnung, die durch Erlaß des RWM. vom 22. 12. 1934 bekanntgegeben wurde und am 1. 1. 1935 in Kraft trat. Obwohl sich nun der übrige Vertragsinhalt nach Dienstvertrags- oder Werkvertrags- bzw. Auftragsgrundsätzen richtet, wird man, wie Becker [39]) ausführt, dieses Treuhandabkommen nicht als Dienst- oder Werkvertrag ansehen können, sondern als einen Vertrag „sui generis".

Der Auftrag allein als Vertragsform wird wohl kaum vorkommen, da § 662 BGB. Unentgeltlichkeit voraussetzt, der Wirtschaftstreuhänder jedoch im allgemeinen nur gegen Entgelt tätig zu werden pflegt.

2. Haftungsverhältnisse.

Bei Behandlung der Frage der „Verantwortlichkeit" des Wirtschaftstreuhänders ist zu unterscheiden zwischen der disziplinar-, zivil- und strafrechtlichen Verantwortlichkeit. Hier soll zunächst nur die zivilrechtliche und kurz die strafrechtliche Haftung behandelt werden.

a) Zivilrechtliche Verantwortlichkeit.

Da es sich, wie oben ausgeführt, bei Treuhandverträgen in der Regel um Dienst- oder Werk- bzw. um Geschäftsbesorgungsverträge handelt, ergibt sich dementsprechend auch die Haftung aus den einschlägigen Vorschriften des Rechts der Schuldverhältnisse des Bürgerlichen Gesetzbuches. Daneben haftet der Wirtschaftstreuhänder seinem Auftraggeber evtl. nach den Vorschriften der unerlaubten Handlung (§ 823 ff. BGB.).

Gemäß den §§ 157, 242 BGB. ist der Wirtschaftstreuhänder verpflichtet, seine Vertragserfüllung so zu bewirken, wie Treu und Glauben mit Rücksicht auf die herrschende Verkehrssitte es erfordern. Verletzt er diese Pflicht, so finden die allgemeinen Vorschriften über Haftung aus Vertrag und aus unerlaubter Handlung (§ 826) Anwendung. — Außerdem kann sich eine Haftung gegenüber den Klienten aus anderen Vorschriften über unerlaubte Handlungen, insbesondere aus den §§ 823 und 824 BGB., ergeben (s. unten S. 30).

Eine Haftung des Wirtschaftstreuhänders aus Vertrag kann sich ergeben aus:

---

39) S. „Grundsätzliches aus dem Berufsrecht des Wirtschaftstreuhänder NSRB." in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 12, S. 363.

1. Verschuldeter Unmöglichkeit der Leistung (§§ 280, 325 BGB.).
2. Leistungsverzug (§§ 284—290, 326 BGB.).
3. Positiver Vertragsverletzung (§§ 276—278, 280, 326 und 635 BGB.).

Eine Haftung wegen Nichterfüllung der Leistung infolge einer vom Schuldner zu vertretenden Unmöglichkeit gem. den §§ 280, 325 BGB. wird wohl nur in den seltensten Fällen in Frage kommen, es sei denn, daß der Wirtschaftstreuhänder die Unmöglichkeit seiner eigenen Leistung herbeiführt. In einem solchen Fall ist er verpflichtet, dem Auftraggeber den durch die Nichterfüllung entstandenen Schaden zu ersetzen (§§ 280 Abs. 1, 325 BGB.). Auch im Fall nur teilweiser Unmöglichkeit steht dem Auftraggeber, sofern er beweisen kann, daß eine Restleistung für ihn ohne Interesse ist, ein Schadensersatzanspruch wegen Nichterfüllung der ganzen Verbindlichkeit zu (§§ 280 Abs. 2, 325 BGB.). Anstelle der Geltendmachung des Schadensersatzanspruchs kann der Auftraggeber auch nach Maßgabe des § 325 BGB. vom Vertrage zurücktreten.

Der Treuhänder kommt in Verzug, wenn er schuldhaft seine Verpflichtungen versäumt und wenn dem Auftraggeber ein einredefreies Forderungsrecht zusteht. Außerdem müssen die Vorschriften über die Mahnung (§ 284 BGB.) bzw. Fristsetzung (§ 326 BGB.) von seiten des Auftraggebers ordnungsgemäß erfüllt sein.

Da der Wirtschaftstreuhänder häufig Termine einzuhalten hat, dürfte des öfteren Verzug vorkommen. Er hat dann dem Auftraggeber den durch den Verzug entstandenen Schaden zu ersetzen (§ 286 BGB.), bzw. für den Fall, daß der Auftraggeber an der Leistung des Treuhänders infolge des Verzugs kein Interesse mehr hat, kann er unter Ablehnung der Leistung Schadenersatz wegen Nichterfüllung verlangen (§ 286 Abs. 2 BGB.). Gem. § 326 BGB. steht dem Auftraggeber wahlweise das Recht zu, Schadensersatz wegen Nichterfüllung zu verlangen oder Rücktritt vom Vertrage zu erklären. Ist die Erfüllung oder auch nur Restleistung für den Auftraggeber interesselos, so findet § 326 Abs. 2 bzw. § 325 Abs. 1 S. 2 BGB. Anwendung.

Sofern der Wirtschaftstreuhänder durch eine positive Handlung oder im Unterlassen schuldhaft seiner Vertragspflicht zuwiderhandelt, haftet er gem. § 276 BGB. für Ersatz des durch sein Verhalten entstandenen Schadens. Er hat dabei Vorsatz und jede Fahrlässigkeit zu vertreten. Von der Haftung wegen Fahrlässigkeit kann er durch Vertrag entbunden werden. Dies war früher oft der Fall, wenn man z. B. Bilanzen mit der Bemerkung „ohne unser Obligo" bescheinigte. Heute jedoch wird ein derartiger vertraglicher Ausschluß oder auch nur Verringerung der Haftung wegen Fahrlässigkeit nicht mehr häufig vorkommen.

Zu den oben ausgeführten allgemeinen Haftungsvorschriften treten bei Vorliegen eines Werkvertrages noch die Bestimmungen der §§ 634 und 635 BGB. — Gem. § 634 BGB. kann der Auftraggeber, sofern das Werk mit Fehlern behaftet ist oder zugesicherte Eigenschaften nicht besitzt, nach erfolg-

loser Fristsetzung zur Nachbesserung (i. S. des § 633 BGB.) Wandelung oder Minderung verlangen. Einer Fristsetzung bedarf es nicht, wenn eine Nachbesserung unmöglich ist, der Treuhänder eine Beseitigung des Mangels verweigert oder wenn das besondere Interesse des Auftraggebers an einer sofortigen Wandelung oder Minderung gerechtfertigt erscheint (§ 634 Abs. 2 BGB.). — Endlich kann nach § 635 BGB. von dem Treuhänder, sofern er den Mangel des Werkes zu vertreten hat — sei es, daß ihn (§ 276 BGB.) oder seine Hilfspersonen (§ 278 BGB.) ein Verschulden trifft, sei es, daß er ein Garantieversprechen geleistet hat — statt Wandelung oder Minderung auch Schadensersatz wegen Nichterfüllung verlangt werden.

Das Verschulden seines Erfüllungsgehilfen hat der Wirtschaftstreuhänder nach Maßgabe des § 278 BGB. im gleichen Umfang wie eigenes Verschulden zu vertreten; er muß also für Fehler, Irrtümer oder Versehen, die seine Angestellten bei Ausführung des Auftrages begehen, haften, ohne daß ihm die Möglichkeit einer Exkulpation gegeben ist. Für einen Substituten dagegen braucht er nur nach § 831 BGB. einzustehen.

Die Haftungsbestimmungen des BGB. werden durch verschiedene Spezialvorschriften ergänzt. Für den Wirtschaftsprüfer z. B. finden ergänzend Anwendung die §§ 141 Akt. Ges., 63 VAG. in der Fassung vom 6. 6. 1931 (RGBl. I S. 315 ff.), ferner § 13 der VO. zur Durchführung der Vorschriften über die Prüfungspflicht der Wirtschaftsbetriebe der öffentlichen Hand vom 30. 3. 1933 (RGBl. I S. 180) und § 62 Gen. Ges. vom 31. 10. 1934 (RGBl. I S. 1077).

Auch bei der Tätigkeit des Treuhänders als Testamentsvollstrecker sind besondere Bestimmungen für seine Haftung vorgesehen. Nach § 2219 BGB. ist der Testamentsvollstrecker, sofern er die ihm obliegenden Verpflichtungen verletzt und ihm ein Verschulden (§ 276 BGB.) zur Last fällt, für den daraus entstandenen Schaden dem Erben bzw. Vermächtnisnehmer verantwortlich. Anderen Personen gegenüber muß diese Schadensersatzpflicht anderweit begründet werden; so haftet z. B. der Wirtschaftstreuhänder gegenüber Nachlaßgläubigern aus den im Fall der Testamentsvollstreckung auf ihn übergegangenen Pflichten aus § 2205 BGB. — Eine Befreiung von der Schadensersatzpflicht durch den Erblasser ist gem. § 2220 BGB. rechtlich unerheblich.

Das gleiche gilt für die Tätigkeit des Treuhänders als Konkursverwalter. Hier ergibt sich die Haftung aus § 82 KO., wonach der Verwalter für die Erfüllung der ihm obliegenden Pflichten allen Beteiligten verantwortlich ist.

Eine Haftung entsprechend den Vorschriften des Handelsgesetzbuches wird kaum in Erscheinung treten. Bestätigt sich ein Wirtschaftstreuhänder ausnahmsweise auch als Handelsmäkler i. S. der §§ 93 ff. HGB., 652 ff. BGB. — dies ist aber nur dann zulässig, wenn das Vermittlungsgeschäft in direktem Zusammenhang mit der Ausübung seiner Treuhandtätigkeit steht — so hat er gem. § 347 HGB. für die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes

einzustehen und haftet jeder der beiden Parteien für den durch sein Verschulden entstandenen Schaden (§ 98 HGB.).

Für den Wirtschaftstreuhänder als Steuerberater bestehen steuerrechtlich besondere Haftungsvorschriften. Er haftet, sofern er als Bevollmächtigter gegenüber Steuerbehörden auftritt, gemäß § 109 RAO. neben dem Steuerpflichtigen dem Staat insoweit, als durch ihn schuldhaft Steueransprüche verkürzt, Erstattungen oder Vergütungen zu unrecht gewährt worden sind [40]).

Gegenüber den Klienten besteht neben der vertraglichen Haftung die Haftung aus § 823 ff. BGB. Sofern also der Wirtschaftstreuhänder vorsätzlich oder fahrlässig das Eigentum, z. B. durch ungerechtfertigte Pfändung, oder ein sonstiges durch das Privat- oder öffentliche Recht geschütztes subjektives Recht verletzt, z. B. Firmen-, Urheber-, Patentrecht usw., ist er dem anderen, d. h. also demjenigen, welchem das Recht unmittelbar zusteht, zum Ersatz des daraus entstandenen Schadens verpflichtet (§ 823 Abs. 1 BGB.). Die gleiche Verpflichtung trifft gem. § 823 Abs. 2 BGB denjenigen, der gegen ein den Schutz eines anderen bezweckendes Gesetz verstößt. Hier ist im Gegensatz zu Abs. 1 auch der Vermögensschaden zu ersetzen. Ist nach dem Inhalt des betreffenden Schutzgesetzes ein Verstoß gegen das Schutzgesetz auch ohne Verschulden möglich, z. B. bei polizeilichen und steuerpolizeilichen Vorschriften, so tritt eine Schadensersatzpflicht nur im Fall des Verschuldens ein (§ 823 Abs. 2 S. 2).

Als weiterer Fall der Haftung aus unerlaubter Handlung ist in erster Linie — da der Treuhänder als „Vertrauensperson" meist Einblick in die finanziellen Verhältnisse des Treuhandgebers erhält — die Schutzbestimmung gegen Kreditgefährdung (§ 824 BGB.) zu erwähnen. Danach ist der Treuhänder ersatzpflichtig, sofern er schuldhaft unwahre kreditgefährdende Tatsachen behauptet oder verbreitet. Sofern er eine derartige Kreditgefährdung „vorsätzlich" begeht, ist er im übrigen auch gem. § 187 StGB. zu bestrafen und daher auch schadensersatzpflichtig nach § 823 Abs. 2 BGB.

Weiterhin ist noch die Bestimmung des § 826 BGB. zu erwähnen, wonach der Treuhänder, sofern er in einer gegen die guten Sitten verstoßenden Weise einem anderen vorsätzlich Schaden zufügt, diesem schadensersatzpflichtig ist. Zuwiderhandlungen in diesem Sinne durch einen Wirtschaftstreuhänder sind z. B. wissentlich falsch erteilte Auskünfte, Ausnutzung einer Vertretungsmacht zu eigenem Vorteil usw.

b) Strafrechtliche Verantwortlichkeit.

Die bei Ausübung des Treuhänderberufes begangenen strafbaren Handlungen bewegen sich meist auf dem Gebiet der Eigentums-, Vermögens- und Urkundsdelikte.

---

40) S. Brönner, H. „Die zivil- und strafrechtliche Haftung des Steuerberaters" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1936, Nr. 11/12, S. 243.

Bei Steuer- und Devisenberatung zum Nachteil des Staates besteht ein eigenes Steuer- und Devisenstrafrecht.

Bei Vorliegen strafbarer Handlungen kann als Nebenstrafe das Verbot der Berufsausübung ausgesprochen werden (§ 42 l StGB.).

Für Wirtschaftsprüfer, die Pflichtprüfungen vornehmen, gelten besondere Strafvorschriften, nämlich die §§ 302 Akt. Ges., 137 VAG., 14 DVO. vom 30. 3. 1933 (s. a. unten S. 38).

3. Der Zwangsvollstreckungsschutz des Wirtschaftstreuhänders.

Durch das „Gesetz zur Änderung von Vorschriften über die Zwangsvollstreckung" vom 24. 10. 1934 (RGBl. I S. 1070) erfuhren die Bestimmungen über die Pfändung von Gehalts-, Lohn- und ähnlichen Forderungen eine Änderung. Für das Wirtschaftstreuhandwesen ist hier § 850 e ZPO. von Bedeutung, der folgenden Wortlaut hat:

> „Ist in anderen als den im § 850 b bezeichneten Fällen ein Anspruch auf Vergütung für persönlich geleistete Arbeiten oder Dienste gepfändet, so hat das Gericht dem Schuldner auf Antrag soviel zu belassen, als er während eines angemessenen Zeitraums für seinen notwendigen Unterhalt und den seines Ehegatten, seiner unterhaltsberechtigten Verwandten oder eines unehelichen Kindes bedarf. Bei der Entscheidung sind die wirtschaftlichen Verhältnisse des Schuldners, insbesondere seine sonstigen Verdienstmöglichkeiten, frei zu würdigen. Dem Schuldner ist nicht mehr zu belassen, als ihm nach freier Schätzung des Gerichts verbleiben würde, wenn sein Einkommen aus laufendem Arbeits- oder Dienstlohn bestände. Der Antrag des Schuldners ist insoweit abzulehnen, als überwiegende Belange des Gläubigers entgegenstehen."

Da diese Vorschrift einmalige, jedoch auch in Teilen zahlbare Vergütungen aus Arbeits- oder Dienstleistungen betrifft — im Gegensatz zu § 850 b ZPO., der bei Arbeits- oder Dienstleistungen mit wiederkehrend zahlbaren Vergütungen zu unterstellen ist — wird auch der notwendige Lebensunterhalt der im freien Beruf Tätigen gegen den Zugriff von Gläubigern geschützt. Jedoch muß es sich hierbei stets um „persönliche" Arbeits- und Dienstleistungen handeln, wie z. B. bei der Tätigkeit des selbständigen Wirtschaftstreuhänders, des Rechtsanwalts, Arztes, Schriftstellers usw.

Ein derartiger Zwangsvollstreckungsschutz tritt aber, abweichend von der Regelung des § 850 b ZPO., nur auf Antrag [41]) des Schuldners bzw. dessen Angehörigen, die aus der Vergütung ihren notwendigen Lebensunterhalt beziehen, ein (§ 850 e S. 1).

---

41) Da nach § 834 ZPO. der Schuldner vor der Pfändung über das Pfändungsgesuch nicht zu hören ist, handelt es sich hier um eine nachträgliche Antragstellung im Wege der Erinnerung gem. § 766 ZPO.

Die Höhe des dem Schuldner (dem Wirtschaftstreuhänder) zu gewährenden Betrages wird von dem Vollstreckungsgericht nach freiem Ermessen bestimmt. Hierbei hat das Gericht in erster Linie den notwendigen Lebensunterhalt des Wirtschaftstreuhänders und den seiner Unterhaltsberechtigten zu berücksichtigen. Bei der Festsetzung sind die übrigen wirtschaftlichen Verhältnisse vom Gericht frei zu würdigen. Sofern einem Wirtschaftstreuhänder nämlich sonstige Verdienstmöglichkeiten, wie z. B. Versorgungsansprüche, Vermögenserträgnisse u. dgl. gegeben sind, kann der Antrag auf Pfändungsschutz versagt werden. Auch für den Fall, daß der Wirtschaftstreuhänder in nächster Zeit Einnahmen zu erwarten hat, die es ihm ermöglichen, sich auf dem Kreditwege vorläufig Geld zu beschaffen, ist ein Antrag auf Zwangsvollstreckungsschutz abzulehnen [42]). Das gleiche gilt endlich, wenn überwiegende Belange des Gläubigers vorliegen (§ 850 e, S. 4). Dies wird z. B. immer dann der Fall sein, wenn sich der Gläubiger selbst in einer Notlage befindet. In einem solchen Fall müssen aber die wirtschaftlichen Verhältnisse beider Parteien vom Gericht eingehend geprüft werden.

Schließlich ist noch zu erwähnen, daß in allen Fällen der Zubilligung des Pfändungsschutzes das Vollstreckungsgericht dem Wirtschaftstreuhänder gem. § 850 e S. 3 ZPO. jedoch höchstens soviel zu belassen hat, wie ihm beim Bezug von laufenden Arbeits- bzw. Dienstleistungen nach § 850 b ZPO. verbleiben würde.

4. Verjährung der Ansprüche gegen den Treuhänder und der Ansprüche des Treuhänders.

a) gegen den Treuhänder.

Bei Vorliegen eines Werkvertrages (§ 631 ff. BGB.), d. h. also in der Regel bei Prüfungs- und Buchführungsarbeiten, verjähren die Mängelansprüche des Auftraggebers gem. § 638 BGB. sechs Monate nach Abnahme des Werkes, sofern der Treuhänder den Mangel des Werkes nicht arglistig verschwiegen hat. Abgenommen ist das Werk dann, wenn der Besteller die Billigung ausgesprochen hat. Die Verjährungsfrist kann jedoch durch Vertrag verlängert werden.

Liegt dem Treuhandverhältnis ein Dienstvertrag zugrunde, so gilt die allgemeine Verjährungsfrist 30 Jahre.

Bei Pflichtprüfungen einer Aktiengesellschaft gilt gem. § 141 Abs. 5 Akt. Ges. eine Verjährungsfrist von 5 Jahren.

Für die Verjährung der Ansprüche aus unerlaubten Handlungen (§ 823 ff. BGB.) gelten die Vorschriften des § 852 BGB. Danach verjährt der Scha-

42) S. Spohr „Der Pfändungsschutz des Wirtschaftstreuhänders" in: Die nationale Wirtschaft 1938, Nr. 7, S. 205.

densersatzanspruch gegen den Treuhänder 3 Jahre nach Kenntnis des Schadens und der Person des Ersatzpflichtigen. Ohne Rücksicht auf diese Kenntnis verjähren die Ansprüche 30 Jahre nach Begehung der Handlung.

b) des Treuhänders.

Für die Verjährung der Ansprüche des Treuhänders gegen den Auftraggeber finden die Vorschriften des § 196 BGB. Anwendung. Es gilt hier analog den Ansprüchen der Rechtsanwälte,. Notare, Sachverständigen die dort festgesetzte Frist von 2 Jahren (§ 196 Abs. 15 und 17 BGB.). Die Frist beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist. Jedoch ist es den Parteien unbenommen, die Verjährungsfrist zu verkürzen; eine Erschwerung dagegen ist unzulässig (§ 225 BGB.). In allen Fällen aber kann durch ein rechtskräftiges Urteil eine Frist von 30 Jahren erreicht werden. Diese Frist beginnt mit der Rechtskraft der Entscheidung. Dies gilt auch dann, wenn der Klage ein Anspruch aus § 196 BGB. zugrunde lag.

5. Kündigung des Vertrages.

Die Kündigungsfristen sind verschieden, je nachdem ein Dienst- oder Werkvertrag zugrunde liegt. Handelt es sich um einen Dienstvertrag, so kommt für die Kündigung § 621 ff. BGB. in Betracht. Da die Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders Dienste höherer Art sind, unterliegt die ordentliche Kündigung den Vorschriften des § 622 BGB. Danach beträgt die Kündigungsfrist, insoweit die Erwerbstätigkeit durch das Dienstverhältnis vollständig oder hauptsächlich in Anspruch genommen wird, 6 Monate. Bei der außerordentlichen Kündigung finden die Vorschriften der §§ 626, 627 BGB. Anwendung. § 627 wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß es sich bei dem Treuhandvertrag um einen Dienstvertrag höherer Art handelt.

Ein „wichtiger Grund", der gem. § 626 BGB. für eine fristlose Kündigung vorliegen muß, ist immer dann gegeben, wenn dem Treuhänder bzw. Treugeber ein längeres Festhalten an dem Vertrag nicht mehr zugemutet werden kann, z. B. wenn der Vertragspartner strafbare Handlungen fordert. Dieser Fall wird gerade bei einem Treuhandverhältnis häufig gegeben sein. So kann z. B. ein Steuerberater, der grundsätzlich den Weisungen seines Auftraggebers Folge leisten muß, ohne weiteres gem. § 627 BGB. den Vertrag fristlos kündigen, wenn dieser ihm Weisungen gibt, die gegen Ehre, Treue u. dgl. verstoßen. Das Recht zur fristlosen Kündigung kann auch durch Vertrag nicht ausgeschlossen werden.

Ist der Treuhandvertrag Werkvertrag, so finden für die Kündigung die Vorschriften des § 649 BGB. Anwendung. Hiernach ist allerdings grundsätzlich nur der Auftraggeber zur Kündigung berechtigt. Ein Kündigungsrecht für den Treuhänder ist darin nicht enthalten. Kündigt der Auftraggeber, so ist er verpflichtet, dem Treuhänder die volle Vergütung zu ent-

richten, insofern sich der Treuhänder nicht gem. § 649 BGB. einen Teil seiner Vergütung — nämlich dasjenige, was er infolge der Kündigung des Vertrages an evtl. Aufwendungen erspart oder durch anderweitige Verwendung seiner Arbeitskraft erwirbt oder zu erwerben böswillig unterläßt — anrechnen lassen muß.

Für den Treuhänder besteht ein Kündigungsrecht gem. § 643 BGB. nur dann, wenn der Auftraggeber eine ihm obliegende Mitwirkungshandlung nicht vornimmt. Jedoch wird man einem Wirtschaftstreuhänder auf Grund des besonderen Vertrauensverhältnisses auch im Fall eines Werkvertrages ein Kündigungsrecht „aus besonderen Gründen" zubilligen müssen.

Da der Wirtschaftstreuhänder in fast allen Fällen auf Grund eines Geschäftsbesorgungsvertrages gem. § 675 BGB. tätig wird, kommt für eine Lösung des Vertrages in erster Linie die Vorschrift des § 671 BGB. zur Anwendung. Hiernach steht dem Auftraggeber nur ein Widerrufsrecht zu. Ein Kündigungsrecht hat nach Maßgabe dieser Vorschrift der Wirtschaftstreuhänder. Er darf allerdings gem. § 671 Abs. 2 BGB. nur derart kündigen, daß der Auftraggeber für die Besorgung des Geschäfts anderweitig Fürsorge treffen kann. Eine unzeitige Kündigung ist nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes möglich. Wird ohne wichtigen Grund gekündigt, so ist der Treuhänder schadensersatzpflichtig. Ein Verzicht seitens des Treuhänders auf das Kündigungsrecht im Fall des Vorliegens eines wichtigen Grundes ist gem. § 671 Abs. 3 BGB. rechtlich unerheblich.

6. Aufbewahrungspflicht von Akten des Wirtschaftstreuhänders.

Inwieweit der Wirtschaftstreuhänder zur Aufbewahrung von Akten verpflichtet ist, wurde bisher noch nicht gesetzlich bestimmt. Lediglich für den vereidigten Bücherrevisor „Wirtschaftstreuhänder NSRB." ist auf Grund des § 22 Abs. 4 der neuen „Bestimmungen" eine Aufbewahrungspflicht für Tagebücher, Niederschriften und Akten für die Dauer von mindestens 10 Jahren, vom Datum der letzten Eintragung an gerechnet, vorgeschrieben. Hier bedarf es einer gesetzlichen Regelung, die künftig die Aufbewahrungsfrist evtl. analog der des § 36 der Rechtsanwaltsordnung auf 5 Jahre festsetzt.

Indirekt ergibt sich jedoch aus der Herausgabepflicht des Treuhänders und der dafür gesetzlich festgelegten Verjährungsfrist seine allgemeine Aufbewahrungspflicht. Der Wirtschaftstreuhänder ist gem. § 667 BGB. verpflichtet, alles, was er in Ausführung des Auftrags erhält und was er aus der Geschäftsbesorgung erlangt, dem Auftraggeber herauszugeben. Dieser Anspruch verjährt nach Maßgabe des § 195 BGB. in 30 Jahren. Infolgedessen ist der Wirtschaftstreuhänder auch verpflichtet, Akten 30 Jahre lang aufzubewahren.

Für Wirtschaftsprüfungs- und Treuhandgesellschaften besteht bereits eine Aufbewahrungspflicht, da sie der Vorschrift des § 44 HGB. unterworfen

sind. Danach sind sie verpflichtet, Handelsbriefe — als solche sind auch Korrespondenzen über Prüfungen aufzufassen — bis zum Ablauf von 10 Jahren aufzubewahren.

In der Regel werden heute, da eine gesetzliche Regelung fehlt, die Parteien die Dauer der Aufbewahrungspflicht beim Vertragsabschluß festlegen.

Für die Frage der Aufbewahrung der Akten nach Erlöschen der öffentlichen Bestellung, sei es durch Tod, Widerruf oder Aufgabe, ist bereits von Adler / Bosch ein Vorschlag gemacht worden [43]), der für eine zukünftige gesetzliche Regelung Beachtung finden könnte. Es wird hier ausgeführt, daß es bei Tod eines Wirtschaftstreuhänders in vielen Fällen nicht immer möglich sein wird, die Akten dem Auftraggeber auszuhändigen, da die Erben bzw. die Rechtsnachfolger der Gefahr einer Regreßklage ausgesetzt sind. Es wird daher der Vorschlag gemacht, eine Regelung dahingehend zu treffen, daß im Fall des Todes eines Wirtschaftstreuhänders die Akten dem Institut der Wirtschaftsprüfer oder einem anderen Wirtschaftsprüfer bzw. Wirtschaftstreuhänder zur Aufbewahrung übergeben werden müssen.

Diesem Vorschlag ist zuzustimmen, damit nicht die Erben, die keiner beruflichen Schweigepflicht unterliegen, irgendwelchen Mißbrauch mit auf diesem Weg erlangten Kenntnissen treiben können. Für den Fall der freiwilligen Aufgabe soll nach diesem Vorschlag das gleiche Organ berechtigt sein, die Aushändigung der Akten zu verlangen. Dies gilt besonders im Fall des Widerrufs der Bestellung wegen Unzuverlässigkeit.

Für Wirtschaftsprüfungs- und Treuhandgesellschaften soll für den Fall ihrer Auflösung das gleiche gelten. Ein Wirtschaftstreuhänder, der verantwortlicher Leiter der Gesellschaft war, soll die Akten aufbewahren. Ist ein solcher nicht vorhanden, so hat die Aufbewahrung durch ein Organ der berufsständischen Führung zu erfolgen.

7. Herausgabepflicht der Akten des Wirtschaftstreuhänders.

Die Herausgabepflicht von Akten ergibt sich für den Wirtschaftstreuhänder bei Vorliegen eines Geschäftsbesorgungsvertrages i. S. des § 675 BGB. aus dem Vorschriften des § 667 BGB. Weil der Wirtschaftstreuhänder gemäß dieser Vorschrift alles, was ihm zur Ausführung des Auftrags ausgehändigt oder von ihm aus der Geschäftsbesorgung erlangt wurde, dem Auftraggeber aushändigen muß, erstreckt sich die Herausgabepflicht nicht nur auf Akten, die er vom Auftraggeber erhielt, sondern auch auf alle Unterlagen, die er von dritter Seite empfangen hat. Eine Ausnahme hiervon gilt nur, insoweit der Dritte sich ausdrücklich das Eigentum an diesen Unter-

43) Vgl. Adler, H. Bosch, H. „Zurückbehaltungsrecht und Aufbewahrungspflicht für die Akten des Wirtschaftsprüfers" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 21, S. 393.

lagen vorbehalten hat bzw. der Treuhänder verpflichtete, diese Unterlagen nicht dem Auftraggeber, sondern nur ihm wieder auszuhändigen [44]).

Zweifelhaft ist die Frage, ob der Wirtschaftstreuhänder auch verpflichtet ist, Abschriften von Gutachten oder Prüfungsberichten herauszugeben. Dies ist im allgemeinen zu verneinen, da der Wirtschaftstreuhänder diese Unterlagen im Fall einer Haftung selbst benötigt. Auch hier wird aber erst eine endgültige gesetzliche Regelung Klarheit schaffen.

8. Zurückbehaltungsrecht an den Unterlagen.

Die Herausgabepflicht von Unterlagen durch den Wirtschaftstreuhänder erfährt insofern eine Einschränkung, als der Wirtschaftstreuhänder in einigen Fällen ein Zurückbehaltungsrecht an diesen Akten hat. Dies ist namentlich dann der Fall, wenn der Wirtschaftstreuhänder eine Gebührenforderung oder Aufwendungsersatzansprüche, die ihm gem. § 670 BGB. zustehen, gegen den Auftaggeber geltend machen kann. Im Fall der Weigerung, diese Aufwendungsersatz- und Honoraransprüche zu befriedigen, steht dem Wirtschaftstreuhänder ein Zurückbehaltungsrecht an den Unterlagen gem. § 273 BGB. zu. Dieses Recht kann allerdings nur dann geltend gemacht werden, wenn der Anspruch aus demselben rechtlichen Verhältnis, auf welchem seine Verpflichtung beruht, entstanden und weiterhin „fällig" ist. Durch das Erfordernis der Fälligkeit wird das Zurückbehaltungsrecht erheblich eingeschränkt. Deshalb wird auch hier, ähnlich wie in § 36 der Rechtsanwaltsordnung, eine Regelung geschaffen werden müssen, die den Wirtschaftstreuhänder unabhängig von der Fälligkeit des Anspruchs berechtigt, bis zum Empfang seiner Forderung die Akten zurückzubehalten. Das Zurückbehaltungsrecht des § 273 BGB. steht dem Treuhänder aber nicht nur wegen der fälligen Gebührenforderung zu, sondern auch wegen allen anderen Ansprüchen, also z. B. wegen Ersatz von Aufwendungen oder sonstigen Auslagen, die er auf Grund der Ausführung des Auftrags gemacht hat (§§ 273 Abs. 2, 670 BGB.). Es erlischt durch Erfüllung seitens des Auftraggebers und durch Verjährung. Außerdem kann der Auftraggeber gem. § 273 Abs. 3 BGB. die Ausübung des Zurückbehaltungsrechts durch Sicherheitsleistung, jedoch nicht in Form einer Bürgschaft, abwenden.

Das Zurückbehaltungsrecht darf aber nur insoweit geltend gemacht werden, als es nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstößt (§§ 157, 242 BGB.). Es wird sich daher auf Akten beschränken müssen, die für den Auftraggeber nicht unbedingt zur Aufrechterhaltung eines geordneten Geschäftsbetriebes erforderlich sind.

Gegenüber dem Konkursverwalter kann das Zurückbehaltungsrecht grundsätzlich nicht geltend gemacht werden [45]). Ausnahmen hiervon gewährt

44) Vgl. Adler / Bosch a. a. O.
45) Vgl. Adler / Bosch a. a. O.

lediglich die Konkursordnung. Gem. § 49 Abs. 1 Nr. 3 KO. haben diejenigen in Ansehung der zurückbehaltenen Sache ein rechtsgeschäftliches Pfandrecht „welche etwas zum Nutzen einer Sache verwendet haben, wegen des noch vorhandenen Vorteil nicht übersteigenden Betrags ihrer Forderung aus der Verwendung". Das gleiche Recht haben gem. § 49 Abs. 1 Nr. 4 KO. „diejenigen, welchen nach dem Handelsgesetzbuch in Ansehung gewisser Gegenstände ein Zurückbehaltungsrecht zusteht".

III. Einzelfragen der Berufsausübung.

1. Verschwiegenheitspflicht und Schweigerecht des Wirtschaftstreuhänders.

Die Wahrung der Verschwiegenheit ist eine unerläßliche Bedingung der Berufsausübung des Treuhänders. Auf Grund seiner Vertrauensstellung erhält er Einsicht in Korrespondenzen, Bücher, Kundenlisten usw., deren Preisgabe einen erheblichen Schaden des Mandanten mit sich bringen könnte.

Wenn diese Verschwiegenheitspflicht auch schon früher, namentlich auf dem Gebiet des Pflichtprüfungswesens, in verschiedenen Gesetzen (z. B. § 262 g HGB.) und auch im Berufsrecht im Eid festgelegt war [46]), so fehlte es an einer einheitlichen Regelung.

Durch die Schaffung des neuen Berufstypus „Wirtschaftstreuhänder NSRB." ist heute jeder, der auf Grund der bestandenen Prüfung berechtigt ist, die Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder NSRB." zu führen, gleichzeitig auch vereidigter Bücherrevisor und unterliegt den „Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Bezeichnung Wirtschaftstreuhänder NSRB. und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor". Gem. § 15 dieser Bestimmungen hat der so qualifizierte Berufsangehörige folgenden Eid zu leisten:

> „Ich schwöre bei Gott, daß ich dem Führer und Reichskanzler Adolf Hitler unbedingten Gehorsam leisten, die Aufgaben und Pflichten eines öffentlich bestellten und vereidigten Bücherrevisors gewissenhaft und unparteiisch erfüllen, Verschwiegenheit bewahren und die von mir verlangten Gutachten gewissenhaft und unparteiisch erstatten werde."

Die durch diesen Eid auferlegte Verschwiegenheitspflicht bezieht sich auf die gesamte Ausübung der Berufstätigkeit. — Eine Ergänzung dieser Vorschrift ergibt sich aus § 25 der „Bestimmungen", nach dem es dem Bücherrevisor gem. Abs. 1 untersagt ist, die bei der Ausübung seiner Tätigkeit erlangten Kenntnisse Dritten gegenüber unberechtigt mitzuteilen, oder sie zum Schaden oder Nutzen anderer oder zu eigenem Nutzen zu verwerten. Auch

---

46) S. Wirtschaftsprüfereid: „Ich schwöre bei Gott, daß ich . . . . Verschwiegenheit bewahren und die von mir verlangten Gutachten gewissenhaft und unparteiisch erstatten werde." (S. WT.-Jahrbuch, 1937, S. 5).

Abschriften von Bilanzen, Geschäftsbüchern usw. darf er nach Maßgabe des Abs. 2 dieser Vorschrift nur als eigene Unterlagen benützen.

Für den Wirtschaftsprüfer ergibt sich die Verschwiegenheitspflicht außer aus dem von ihm zu leistenden Berufseid [47]) zusätzlich auch aus anderen Vorschriften. So ist z. B. der Wirtschaftsprüfer in seiner Eigenschaft als Abschlußprüfer einer Aktiengesellschaft gem. § 141 Abs. 1 Akt. Ges. vom 30. 1. 1937 (RGBl. I S. 107) zur Wahrung der Verschwiegenheit verpflichtet. Er darf Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse (z. B. Fabrikationsmethoden, Patente, Kundenlisten u. dgl.), die er in Wahrnehmung seiner Obliegenheiten erfahren hat, nicht unbefugt verwerten. Das gleiche gilt für seine Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft (§ 141 Abs. 1 Akt. Ges.). Bestimmungen über seine Schweigepflicht ergeben sich ferner aus § 63 Abs. 1 VAG. vom 6. 6. 1931 (RGBl. I S. 315), § 62 des Gesetzes zur Änderung des Gen. Ges. vom 30. 10. 1934 (RGBl. I S. 1077) und den §§ 13, 14 der VO. vom 30. 3. 1933 über die Pflichtprüfung der Betriebe der öffentlichen Hand (RGBl. I S. 180).

Abgesehen davon, daß der Wirtschaftstreuhänder, sofern er widerrechtlich Gebrauch von diesen Kenntnissen macht oder diese Kenntnisse einem Dritten zwecks Ausnutzung mitteilt, für den durch die Verletzung der Verschwiegenheitspflicht dem Treugeber entstandenen Schaden haftet, unterliegt er **den Strafvorschriften obengenannter Gesetze. Nach den §§ 302 Ziff. 2 Akt.**-Ges., 137 VAG., 150 Gen. Ges., 14 Ziff. 2 der VO. über die Pflichtprüfung der Betriebe der öffentlichen Hand werden Wirtschaftstreuhänder, die ihre Verschwiegenheitspflicht verletzen, mit Gefängnis oder Geldstrafe bestraft.

Schließlich besteht noch eine ausdrückliche Verschwiegenheitspflicht für die Wirtschaftstreuhänder, die auf Grund ihrer Qualifikation befugt sind, sich als Devisenberater zu betätigen. Nach § 21 Abs. 1 der VO. über die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Devisensachen vom 29. 6. 1936 (RGBl. I S. 524) wird ein Devisenberater, der unbefugt ein fremdes Geheimnis, das ihm bei berufsmäßiger Ausübung seiner Tätigkeit anvertraut worden oder zugänglich geworden ist, offenbart, mit Gefängnis und Geldstrafe bzw. nur mit einer dieser Strafen bestraft. Die Verfolgung tritt jedoch gem. § 21 Abs. 4 dieser VO. nur auf Antrag des Verletzten ein. Straffreiheit wird nach Maßgabe des § 21 Abs. 3 dann gewährt, wenn das Geheimnis auf Grund einer Rechtspflicht oder sittlichen Pflicht oder sonst einem nach gesundem Volksempfinden berechtigten Zweck offenbart wurde oder wenn durch die Wahrung der Verschwiegenheit ein anderes höheres Rechtsgut verletzt werden würde.

Die Schweigepflicht besteht auch gegenüber Devisenstellen, solange der Wirtschaftstreuhänder in seiner Eigenschaft als Devisenberater tätig geworden ist. Dies ergibt sich aus dem ministeriellen Erlaß vom 2. 7. 1936 (RStBl.

---

47) Der Wortlaut des Eides ist der gleiche wie bei dem des Bücherrevisors, nur daß hier anstelle der Worte „und vereidigten Bücherrevisors" das Wort „Wirtschaftsprüfers" steht. (S. WT.-Jahrbuch 1938, S. 5).

Nr. 36 v. 4. 7. 36), in dem die Grundsätze über die Einschränkung der Auskunftspflicht für Rechtsanwälte und Verteidiger (vgl. Rderl. des RWM. Nr. 75 vom 11. 12. 1933) auch auf den Wirtschaftstreuhänder als Devisenberater ausgedehnt wurden [48]).

Eine gesetzliche Pflicht zur Wahrung der Verschwiegenheit, wie sie z. B. gem. § 300 StGB. dem Rechtsanwalt, Notar, Arzt usw. auferlegt ist, kennt das geltende Strafrecht für den Wirtschaftstreuhänder noch nicht. Da die unbefugte Offenbarung von Privatgeheimnissen, also z. B. Geschäfts- und Betriebsgeheimnissen, den Gegenstand der Strafandrohung des § 300 StGB. bildet [49]), wäre es angebracht, im neuen Strafgesetzbuch auch den Wirtschaftstreuhänder mit unter diese Strafrechtsnorm zu stellen. Eine Ausdehnung des § 300 StGB. auf Wirtschaftstreuhänder im Wege der Rechtsanalogie gem. § 2 StGB. muß jedoch als zulässig betrachtet werden, da ein Wirtschaftstreuhänder, der seine Pflichten derart verletzt, nach gesundem Volksempfinden und nach dem Grundgedanken des vorhandenen Strafgesetzes Bestrafung verdient. Die Anwendung des § 300 StGB. auf Wirtschaftstreuhänder im Wege der Analogie ist ferner auch deswegen zulässig, weil z. Z. der Schaffung des vorhandenen Tatbestandes in § 300 StGB. der Gesetzgeber den Beruf des Wirtschaftstreuhänders nicht kannte.

Rechtlich irrelevant ist die Verschwiegenheitspflicht dann, wenn sie einer Anzeigepflicht i. S. des § 139 StGB. gegenübersteht. Um aber eine evtl. Kollision dieser Pflichten zu verhüten, muß bei der zukünftigen gesetzlichen Regelung der jeweilige Tatbestand eindeutig abgegrenzt und konkret gefaßt werden [50]).

Ein ausdrückliches Schweigerecht ist dem Wirtschaftstreuhänder bislang nur im Zivilprozeß zuerkannt. Hier bestimmt § 383 Abs. 1 Ziff. 5 ZPO., daß „Personen, welchen kraft ihres Amtes, Standes oder Gewerbes Tatsachen anvertraut sind, deren Geheimhaltung durch die Natur derselben oder durch gesetzliche Vorschrift geboten ist, in betreff der Tatsachen, auf welche die Verpflichtung zur Verschwiegenheit sich bezieht", zur Verweigerung des Zeugnisses berechtigt sind. Da der Wirtschaftstreuhänder sowohl in Ausübung seiner Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer oder Bücherrevisor als auch bei Sanierungen, Liquidationen, Auseinandersetzungen usw. vielfach ausführlichen Einblick in die geschäftlichen und persönlichen Verhältnisse seines Auftraggebers oder auch dritter Personen erhält und die Geheimhaltung dieser Kenntnisse durch die Natur der Dinge geboten ist, muß dieses zivilprozessuale Zeugnisverweigerungsrecht auch dem Wirtschaftstreuhänder zugebilligt werden. Ergänzend hierzu bestimmt § 408 Abs. 1 S. 1 ZPO., daß dem Wirtschaftstreuhänder für den Fall, daß er als Sachverständiger bestellt ist, auch ein Gutachtenverweigerungsrecht zusteht.

---

48) S. Becker, Th. „Verschwiegenheitspflicht für Wirtschaftsprüfer als Devisenberater" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 9, S. 181.

49) S. Olshausen in: Kommentar zum StGB., S. 1671.

50) Vgl. Buchholz, P. „Die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 17, S. 320.

Eine Pflicht bzw. ein Recht zur Aussage ist aber stets dann gegeben, wenn der an der Wahrung der Verschwiegenheit Interessierte den Wirtschaftstreuhänder ausdrücklich von seiner Schweigepflicht befreit hat.

2. Verschwiegenheitspflicht und Berufsgerichtsbarkeit.

Zur Frage, ob die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftstreuhänders auch innerhalb der Berufsgerichtsbarkeit gewahrt werden muß, ist folgendes festzustellen: Eine Verletzung der Verschwiegenheitspflicht liegt nach ausdrücklicher Feststellung des Reichswirtschaftsministers und des Reichsjustizministers dann nicht vor, wenn der Wirtschaftstreuhänder vor den Ehrengerichten Geheimnisse offenbart, die er gelegentlich seiner Berufsausübung erlangt hat [51]). Jedoch ist diese Befreiung von der Verschwiegenheitspflicht nur gegenüber Ehrengerichten, nicht aber gegenüber den den Zulassungs- und Prüfungsstellen angegliederten Disziplinarausschüssen gegeben. Gegenüber diesen Stellen ist der Wirtschaftstreuhänder nur dann von seiner Schweigepflicht entbunden, wenn der Auftraggeber bzw. die Person, zu deren Gunsten er zu schweigen hat, ihn ausdrücklich von seiner Verschwiegenheitspflicht befreit hat.

3. Die Auskunftspflicht.

Grundsätzlich besteht für den Wirtschaftstreuhänder weder im Strafprozeß noch im Steuerermittlungs- und Steuerstrafverfahren ein Zeugnisverweigerungsrecht.

Gem. § 53 StPO. sind Rechtsanwälte, Ärzte, Redakteure usw. zur Verweigerung des Zeugnisses berechtigt. Obwohl nun dieser Paragraph von denjenigen Befreiungen von der Zeugnispflicht handelt, die darauf beruhen, daß gewisse Klassen von Personen vermöge ihres Berufes „Vertrauenspersonen" sind [52]), hat man dem Wirtschaftstreuhänder kein Aussageverweigerungsrecht zugebilligt und wird es ihm auch in Zukunft wohl nicht gewähren. Für die Nichtgewährung des Zeugnisverweigerungsrechts im Strafprozeß spricht vor allem die Tatsache, daß die Aussage eines Wirtschaftstreuhänders stets von erhöhtem öffentlichen Interesse sein wird. Aus denselben Gründen steht auch dem Wirtschaftstreuhänder kein Gutachtenverweigerungsrecht i. S. des § 76 Abs. 1 StPO. zu.

Desgleichen findet § 177 RAO., wonach Verteidiger, Rechtsanwälte sowie Ärzte und deren Gehilfen die Auskunft, soweit es sich um Wahrung des Berufsgeheimnisses handelt, verweigern können [53]), auf den Wirtschaftstreu-

---

51) S. Buchholz, P. „Die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 17, S. 319.
52) Gündel, Hartung, Lingemann, Niethammer in: Kommentar zur StPO., S. 191.
53) Gem. § 177 Abs. 2 RAO. haben aber Rechtsanwälte oder ihre Gehilfen hinsichtlich der Tatsachen, von denen sie bei Beratung oder Vertretung in Steuerangelegenheiten Kenntnis erlangt haben, nur dann ein Auskunftsverweigerungsrecht, wenn ihre Auftraggeber der Gefahr einer Strafverfolgung ausgesetzt sind.

händer keine Anwendung. So ist also auch die Auskunftspflicht in Steuersachen, und zwar vor allem aus steuerfiskalischen Gründen, uneingeschränkt. Grundlage hierfür findet sich in den einschlägigen Vorschriften der Reichsabgabenordnung, vor allem in § 201 RAO. — Nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs ist das Vorliegen eines besonderen Anlasses zur Ausübung der Steueraufsicht auf Grund des § 201 RAO. nicht mehr erforderlich; sofern also nicht gem. § 2 des Steueranpassungsgesetzes vom 16. 10. 1934 (RGBl. I S. 925) die Grundsätze der ermessungsmäßigen Entscheidung zu einer gewissen Begrenzung führen, ist die Auskunftspflicht des Wirtschaftstreuhänders in steuerlichen Angelegenheiten, wie schon oben erwähnt, unbegrenzt [54]).

Die Auskunftspflicht in Devisensachen, die auf Grund des § 34 Abs. 1 des Gesetzes über die Devisenbewirtschaftung vom 4. 2. 1935 (RGBl. I S. 106) in der Fassung vom 1. 12. 1936 (RGBl. I S. 1000) gegenüber dem Reichswirtschaftsministerium, der Reichsstelle für Devisenbewirtschaftung, den Devisenstellen und der Reichsbank festgelegt wurde, ist durch den ministeriellen Erlaß vom 2. 7. 36 (RStBl. Nr. 36 vom 4. 7. 36) sowie durch den Runderlaß der Reichsstelle für Devisenbewirtschaftung vom 22. 4. 37 eingeschränkt worden [55]). Nach Maßgabe dieses Erlasses sind die Devisenstellen nur dann befugt, von ihrem Auskunftsrecht gegenüber Wirtschaftsprüfern Gebrauch zu machen, insofern der Verdacht einer strafbaren Begünstigung des Wirtschaftsprüfers als Devisenberater vorliegt. Diese Vorschrift gilt für alle übrigen Wirtschaftstreuhänder, die kraft Qualifikation ihre Befugnis als Devisenberater aufweisen [56]). Inwieweit aber in einem solchen Fall § 34 Abs. 1 des Gesetzes über die Devisenbewirtschaftung Anwendung findet, ist der ausdrücklichen Entscheidung der Reichsdevisenstelle (Reichswirtschaftsministerium) vorbehalten.

4. Rechtsberatung und Hilfe in Steuersachen.

Durch Art. 1, § 1 des „Gesetzes zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung" vom 13. 12. 1935 (RGBl. I S. 1478) wurde die Besorgung fremder Rechtsangelegenheiten, einschließlich der Rechtsberatung und der Einziehung fremder oder zu Einziehungszwecken abgetretener Forderungen, durch Art. 2, § 1 (RAO. § 107 a) [57]) die Besorgung von Steuerangelegenheiten grundsätzlich geregelt. Erstmalig wurde, weit über die bisherigen Maßnahmen berufsständischer Neugestaltung hinausgehend, in

54) S. Buchholz, P. „Die Verschwiegenheitspflicht des Wirtschaftsprüfers und Wirtschaftstreuhänders" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 17, S. 318.
55) Abgedruckt in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 9, S. 181.
56) S. Becker, Th. „Verschwiegenheitspflicht für Wirtschaftsprüfer als Devisenberater" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1937, Nr. 9, S. 181.
57) § 107a RAO. wurde auf Grund von Art. 2, § 1 Mißbrauchgesetz hinter § 107 RAO. eingeführt.

diesem Berufsstand anstelle der bisherigen Freizügigkeit und „Gewerbefreiheit" der Reichsgewerbeordnung, die nur eine schwierig anzuwendende Untersagungsmöglichkeit bei nachgewiesener Unzuverlässigkeit kannte, der Grundsatz des Erlaubniszwanges und der Feststellung der fachlichen Eignung unter Berücksichtigung eines entsprechenden Bedürfnisses festgelegt [58]).

Wie aus der amtlichen Begründung [59]) hervorgeht, wurde dieses Gesetz nicht nur erlassen, um dem Überhandnehmen der Winkelkonsulenten Schranken zu setzen, sondern auch im Interesse der Rechtsuchenden sowie der Behörden und sonstiger Dienststellen, deren Arbeit durch nicht genügend Sachkundige oft erschwert wurde. Nicht zuletzt war auch die schlechte Wirtschaftslage der Anwaltschaft Anstoß zu diesem Gesetz.

Nach Maßgabe des Art. 1, § 5 Mißbr. Ges. waren ursprünglich neben gewissen anderen Personen nur öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer sowie vereidigte Bücherrevisoren befugt, in Angelegenheiten, mit denen sie beruflich befaßt sind, auch die rechtliche Bearbeitung, soweit diese mit ihren Berufsaufgaben in unmittelbarem Zusammenhang stehen, zu übernehmen (Art. 1, § 5 Ziff. 2). Auch zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen waren gem. Art. 2, § 1 Abs. 3 Ziff. 2 Mißbr. Ges. (bzw. § 107 a Abs. 3 Ziff. 2 RAO.) nur öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer, vereidigte Bücherrevisoren und allgemein zugelassene Steuerberater berechtigt bzw. vom Erlaubniszwang befreit. — Diese Regelung erfuhr durch die „Zweite Verordnung zur Ausführung des Mißbrauchgesetzes" vom 3. 4. 1936 (RGBl. I S. 359) eine Erweiterung. Gem. § 5 dieser VO. können nun alle übrigen Wirtschaftstreuhänder, soweit sie Mitglieder der Reichsfachgruppe Wirtschaftsrechtler des NSRB. sind, in Angelegenheiten, mit denen sie beruflich befaßt sind, auch die rechtliche Bearbeitung, soweit sie mit ihren beruflichen Aufgaben in unmittelbarem Zusammenhang stehen, übernehmen. Einer besonderen Zulassung bedarf es also nicht mehr.

Laut Erlaß der „Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Wirtschaftstreuhänder NSRB. und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor" ist heute eine derartige Befugnis allen qualifizierten Wirtschaftstreuhändern, d. h. „Wirtschaftstreuhändern NSRB.", gegeben. Weil in Zukunft jeder Wirtschaftstreuhänder NSRB., sofern er nicht überhaupt der Gruppe der Wirtschaftsprüfer angehört, gleichzeitig auch vereidigter Bücherrevisor sein wird, ist er auch kraft Gesetzes berechtigt, die Rechtsberatung zu übernehmen (Art. 1, § 5 Ziff. 2 Mißbr. Ges.). Das gleiche gilt für die Hilfe in Steuersachen. Jeder vereidigter Bücherrevisor ist nach Maßgabe des Art. 2, § 1 Abs. 3 Ziff. 2 Mißbr. Ges. auch „Helfer in Steuersachen". Somit ist auch jeder Wirtschaftstreuhänder NSRB. gleichzeitig Helfer in Steuersachen.

---

58) Buchholz, P. „Das Gesetz zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung" in: Der Wirtschaftstreuhänder 1936, S. 98.

59) RStBl. 1935, S. 1528.

Die für den Wirtschaftstreuhänderberuf wesentlichen Bestimmungen über die Tätigkeit als Rechtsberater sind im Art. 1 des Mißbr. Ges. festgelegt. Über die Gruppe der Tätigkeiten, die nicht unter die Vorschriften des Mißbr. Ges. fallen, geben die §§ 2, 3 und 4 des Art. 1 dieses Gesetzes ausführlich Aufschluß. Es soll daher hier nur noch kurz auf die Frage, welche Rechtswahrer-Tätigkeiten von dem Wirtschaftstreuhänder ausgeübt werden dürfen, eingegangen werden.

Grundsätzlich darf gemäß den Vorschriften des Mißbr. Ges. eine Rechtsberatung nur dann ausgeübt werden, wenn sie mit dem Auftrag, d. h. also mit der Ausführung des Treuhandvertrages bzw. mit sonstigen Aufgaben des Wirtschaftstreuhänders, im Zusammenhang steht. Dazu gehören vor allem treuhänderische Eigentumsübertragungen von Grundstücken (§ 925 ff. BGB.), die treuhänderische Bestellung von Hypotheken (§ 1113 ff. BGB.) und anderen Grundpfandrechten, die Mitwirkung im Gesellschaftsrecht, im Kreditsicherungsrecht, weiterhin die Tätigkeit des Treuhänders im Schuldverschreibungsgesetz, Hypothekenbankgesetz, Versicherungsaufsichtsgesetz usw. Abgesehen davon ist der Wirtschaftstreuhänder seinem Berufe entsprechend befugt, andere Rechtswahrer-Tätigkeiten, wie z. B. Einziehung von Forderungen, auszuüben. Er darf sich allerdings immer nur „mittelbar" mit solchen Rechtsfragen befassen. Eine „unmittelbare" Rechtsbesorgung, z. B. die Einziehung einer Forderung, die in keinem Zusammenhang mit seiner Treuhandtätigkeit steht, ist nicht statthaft.

Die Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders als Helfer in Steuersachen findet ihre ausführliche Regelung in Art. 2 des Mißbr. Ges. bzw. durch die einschlägigen Vorschriften des § 107 a RAO. sowie durch die DVO. zum § 107 a der Reichsabgabenordnung vom 11. 1. 1936 (RGBl. I S. 11). Ergänzt wird diese für Helfer in Steuersachen getroffene Regelung noch durch verschiedene andere Verordnungen, wie z. B. durch den Erlaß des RdF. über die Pflicht zur Führung der Bezeichnung „Steuerberater" und „Helfer in Steuersachen" [60]) oder durch das Werbeverbot für Steuerberater und Helfer in Steuersachen (s. oben S. 23).

5. Das Gebiet der Steuerberatung.

Die Steuerberatung ist ebenso wie die im folgenden Abschnitt behandelte Devisenberatung ein bedeutendes Aufgabengebiet des Wirtschaftstreuhänder NSRB.

Als Folgeerscheinung der Kompliziertheit der Steuergesetzgebung in den letzten zwei Jahrzehnten ist der Beruf des Steuerberaters entstanden. Neben den Rechtsanwälten und Notaren, die auf Grund der Reichsabgabenordnung ohne weiteres zur Ausübung der Steuerberatung befugt waren (§ 107 Abs. 3 Ziff. 1 RAO.), wuchs, da in keinem Gesetz irgendwelche Grundlagen der

---

60) RStBl. 1937, S. 1174.

Berufsausübung enthalten waren, der Personenkreis, der sich mit Fragen der Steuerberatung befaßte, immer mehr, sodaß die moralische und ethische Berufshaltung, die gerade für diesen Berufsstand eine unerläßliche Voraussetzung ist, nicht immer gewahrt wurde. Der vom Volksmund geprägte Begriff des „Steuerhinterziehungsberaters" spricht eine deutliche Sprache [61]).

Die rechtlichen Grundlagen zur Berufsausübung finden sich in der Gewerbeordnung (§§ 35, 38), der Reichsabgabenordnung (§ 107) und in Verbindung damit in den Vorschriften des „Gesetzes über die Zulassung von Steuerberatern" vom 6. 5. 1933 (RGBl. I S. 257), durch welches auch die Bezeichnung „Steuerberater" erstmalig gesetzlich festgelegt wurde. Steuerberater ist danach derjenige, der nach Maßgabe des § 107 Abs. 3 Ziff. 2 RAO. in Verbindung mit dem Gesetz vom 6. 5. 1933 von einem Landesfinanzamt zur Steuerberatung zugelassen ist.

Durch die Bestimmungen dieses Gesetzes über die Zulassung von Steuerberatern wurde die unerwünschte Überfüllung gehemmt und der Berufsstand einer Säuberungsaktion im Sinne des „Gesetzes zur Wiederherstellung des Berufsbeamtentums" vom 7. 4. 1933 (RGBl. I S. 175) unterzogen. Neben der durch Rderl. des RdF. vom 6. 4. 1933 [62]) angeordneten Sperre ergingen weitere Durchführungsbestimmungen. Durch die Verordnung zur Durchführung des § 107 RAO. vom 18. 2. 1937 (RGBl. I S. 245) in Verbindung mit dem vom gleichen Tag datierenden Rderl. des RdF. [63]) erfolgte praktisch die Konzessionierung der Steuerberatung.

Insbesondere werden hiernach folgende Anforderungen für die Zulassung als Steuerberater gestellt:

1. Arische Abstammung,
2. Berufliche und politische Zuverlässigkeit,
3. Persönliche Eignung,
4. Die nötige Sachkunde;

letztere ist durch erfolgreiches Bestehen der im Anschluß an diese DVO. vom 18. 2. 1937 erlassenen „Steuerberater-Prüfungsordnung" nachzuweisen.

Außerdem darf gem. § 1 Abs. 1 Ziff. 2 der DVO. der Bedarf an Steuerberatern noch nicht durch eine hinreichende Anzahl von Personen und Gesellschaften, die geschäftsmäßig als Bevollmächtigte oder Beistände vor Finanzbehörden auftreten, gedeckt sein.

Inwieweit nun diese Vorschriften auch auf den qualifizierten Wirtschaftstreuhänder, den Wirtschaftstreuhänder NSRB., Anwendung finden sollen, scheint — da bisher der Wirtschaftstreuhänder als solcher auf diesem Gebiet rechtlich keine Sonderstellung hat — fraglich. Reichsgruppenwalter Dr. Otto

---

61) S. Mönckmeier, O. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und Steuerberatung" in: Die nationale Wirtschaft 1938, Nr. 1, S. 13.
62) RStBl. 1933, S. 414.
63) RStBl. 1937, S. 314.

Möndmeier [64]) hat bereits zu dieser Frage Stellung genommen. Aus seinen Ausführungen ist zu entnehmen, daß sich die Reichsgruppe Wirtschaftsrechtler von jeher gegen den Typ des „Nur-Steuerberater“ gewandt hat. Der Nur-Steuerberater ist nach Ansicht der Berufsführung kein Wirtschaftstreuhänder im heutigen Sinne und soll daher auch in Zukunft der Reichsfachschaft der Buchführer in der Deutschen Rechtsfront angeschlossen sein, die aus diesem Grund auch seit dem 1. 1. 1938 „Reichsfachschaft der Buch- und Steuerberater“ heißt.

Was nur den Wirtschaftstreuhänder NSRB. als Steuerberater anbetrifft, so ist folgendes festzustellen. Wenn dem Wirtschaftstreuhänder NSRB. auch rechtlich keine Sonderstellung eingeräumt ist, so wird er doch tatsächlich oft zur Ausübung der Steuerberatung berufen sein. Vor allem in seiner Eigenschaft als Wirtschaftsprüfer oder als Bücherrevisor wird der Wirtschaftstreuhänder NSRB. automatisch auf steuerrechtliche Fragen stoßen. Er muß daher als Mittler zwischen Staat und Wirtschaft „steuerwachsam“, wie Megow a. a. O. [65]) sagt, sein, d. h. er muß, abgesehen von der Beachtung aller betrieblichen Vorgänge, auch berücksichtigen, ob der Betrieb den steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist oder ob und welche Bedenken steuerlicher Art sich etwa ergeben.

Die Anforderungen, die zur Zulassung als Steuerberater gestellt sind, dürfen bei einem qualifizierten Wirtschaftstreuhänder zu unterstellen sein, und zwar nicht nur die charakterliche, fachliche und politische Geeignetheit, sondern auch die sachkundliche; denn es werden in der Prüfung zum Wirtschaftstreuhänder NSRB. in steuerrechtlicher Hinsicht mindestens die Anforderungen gestellt, die auch bei der Steuerberaterprüfung verlangt werden [66]).

Dem Wirtschaftstreuhänder NSRB. ist an sich auf Grund des Runderlasses des RdF. vom 18. 2. 1937 [67]) die Möglichkeit gegeben, Antrag auf Zulassung als Steuerberater zu stellen. Es widerspricht jedoch, so meint Möndmeier [68]), grundsätzlich berufsständischer Auffassung, sich um eine Spezialzulassung zu bemühen. Soweit die beruflichen Belange in Steuerberatungssachen betroffen werden, sind diese beim Wirtschaftstreuhänder NSRB. durch seine automatische Bestellung als Helfer in Steuersachen (s. oben S. 42) bis zu einem gewissen Grad gesichert. Darüber hinaus wird die organische Verbindung der öffentlichen Bestellung als vereidigter Bücherrevisor mit der

---

64) S. Die nationale Wirtschaft 1938, Nr. 1, S. 13ff. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und Steuerberatung.“

65) S. „Die Steuer- und Devisenberatung ein bedeutendes Aufgabengebiet des Wirtschaftstreuhänder NSRB.“ in: Die nationale Wirtschaft 1937, Nr. 9, S. 270.

66) Vgl. Möndmeier, O. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und Steuerberatung“ in: Die nationale Wirtschaft 1938, Nr. 1, S. 15.

67) RStBl., S. 314.

68) S. „Wirtschaftstreuhänder NSRB. und Steuerberatung“ in: Die nationale Wirtschaft 1938, Nr. 1, S. 15.

amtlichen Zulassung als Steuerberater eine folgerichtige Fortentwicklung der national-sozialistischen Wirtschafts- und Steuerpolitik auf diesem Gebiet sein müssen.

6. Die Devisenberatung.

Wie bei der Tätigkeit des Wirtschaftstreuhänders fast immer Fragen steuerlicher Art mit anfallen werden, so hat der Wirtschaftstreuhänder in seinem Arbeitsgebiet auch häufig mit Devisenfragen zu tun. Zu diesen Devisenfragen gehören z. B. Verrechnungsabkommen, Betreuung ausländischen Vermögens, Zahlungsmittelverkehr, Kreditverkehr, Dienstleistungsverkehr mit dem Ausland und alle übrigen Angelegenheiten, die unmittelbar oder mittelbar durch das Devisengesetz oder durch seine Durchführungsvorschriften berührt werden.

Inwieweit nun der Wirtschaftstreuhänder NSRB. bei Ausübung seiner Tätigkeit auch auf evtl. devisenrechtliche Bedenken hinzuweisen berechtigt ist, kann nicht allgemeingültig festgestellt werden. Jedoch wird man in den Fällen, in denen der Wirtschaftstreuhänder Devisenfragen, die in Zusammenhang mit der Ausführung seines Auftrags stehen, beiläufig mit behandelt, nichts einzuwenden haben. Voraussetzung hierzu ist allerdings, daß der Wirtschaftstreuhänder über genaue Kenntnisse im Devisenrecht verfügt. In den Fällen, in denen sich der Wirtschaftstreuhändet durch Bearbeitung devisenrechtlicher Fragen Verstöße infolge Unkenntnis zuschulden kommen läßt, handelt er berufswidrig und würde sich der Gefahr ehrengerichtlicher Verfolgung aussetzen. Jedoch ist das Tätigwerden auf devisenrechtlichem Gebiet in dem eben ausgeführten Sinn gewissermaßen nur ausnahmsweise statthaft. Grundsätzlich gelten für die Ausübung der Devisenberatung besondere gesetzliche Bestimmungen. Von grundlegender Bedeutung ist hier die „Verordnung über die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Devisensachen“ vom 29. 6. 1936 (RGBl. I S. 524), die auf Grund von Art. 5 des Gesetzes zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiete der Rechtsberatung erlassen wurde.

Aus dem Inhalt der Ausführungsverordnung geht hervor, daß dieser Regelung von seiten des hier zuständigen Reichswirtschaftsministeriums außerordentliche Bedeutung beigemessen wird [69]).

Die für den Wirtschaftstreuhänderberuf wesentlichsten Vorschriften dieser VO. vom 29. 6. 36 sind:

1. Die Erlaubniserteilung für die geschäftsmäßige Hilfeleistung in fremden Devisensachen durch den Präsidenten des Landesfinanzamts (§ 1),
2. Die Befreiung hiervon für allgemein zugelassene Steuerberater und öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer (§ 2 Ziff. 2),

---

69) S. Becker, Th. „Der Devisenberater“ in: Der Wirtschaftstreuhänder 1936 Nr. 15/16, S. 343.

3. Der Nachweis der erforderlichen Zuverlässigkeit, persönlichen Eignung und genügenden Sachkunde (§ 6). Gem. § 10 hat der Gesuchsteller seine Sachkunde und Eignung durch genaue Angaben über seinen Ausbildungsgang, Lehr- und Prüfungszeugnisse usw. zu belegen. Auch darf gem. § 6 das Bedürfnis nicht schon durch eine genügende Anzahl von Devisenberatern gedeckt sein.

Im übrigen hält sich diese Regelung eng an die Grundsätze des Gesetzes zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiet der Rechtsberatung.

Auch für den Devisenberater besteht Verschwiegenheits-, Auskunftspflicht und Werbeverbot (s. oben S. 38/39, 41, 22/23).

Abschließend soll zu diesem Punkt nur noch gesagt werden, daß auch hier wieder eine Freistellung vom Erlaubniszwang nur für Wirtschaftsprüfer bzw. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sowie für die allgemein zugelassenen Steuerberater festgelegt wurde. Allen übrigen Wirtschaftstreuhändern, die nicht zu diesem privilegierten Personenkreis gehören, ist eine Devisenberatung grundsätzlich nicht gestattet. Hierzu ist vielmehr bei dem Präsidenten des für den Wohnsitz des Gesuchstellers zuständigen Landesfinanzamts (Devisenstelle) ein Antrag auf Zulassung als Devisenberater zu stellen (s. S. 46).

IV. Die Berufsgerichtsbarkeit.

Die Berufsgerichtsbarkeit der Wirtschaftsprüfer wie auch der übrigen Wirtschaftstreuhänder NSRB. bedarf noch einer gewissen Reform. Augenblicklich besteht für beide Berufsgruppen eine verschiedene Gerichtsbarkeit, von denen jede wieder eine unerfreuliche Zweiteilung aufweist, die zu beseitigen sein wird. Bei dem Wirtschaftsprüferberuf umfaßt die Berufsgerichtsbarkeit:

1. Die Ehrengerichtsbarkeit des Instituts,
2. Die Disziplinargerichtsbarkeit gemäß den Vorschriften der Ländervereinbarung und den hierzu ergangenen Richtlinien der Hauptstelle.

Die Ehrengerichtsbarkeit des Instituts besteht aus 13 Ehrengerichten, die bei den jeweiligen Bezirksgruppen gebildet sind, und einem Ehrengerichtshof als Berufungsinstanz, der sich am Sitze des Instituts befindet. — Die Disziplinargerichte bestehen bei den Zulassungs- und Prüfungsstellen [70]).

Ähnlich ist auch die Regelung für den Wirtschaftstreuhänder NSRB. Gem. § 32 der Bestimmungen über die Verleihung der berufsständischen Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder NSRB." und die öffentliche Bestellung und Vereidigung als Bücherrevisor sind für den Fall, daß bei der Industrie- und Handelskammer bzw. beim NSRB. Beschwerde erhoben wird oder diese

---

70) Vgl. WT.-Jahrbuch 1938, S. 27.

Stellen selbst zum Einschreiten veranlaßt werden, zwei Möglichkeiten der Zuständigkeit gegeben.

1. Das Gauehrengericht des NSRB., das nach den Vorschriften der Ehrengerichtsordnung des NSRB. in der Fassung vom 15. 3. 1937 entscheidet [71]).
2. Der bei jeder für das Prüfungsverfahren zuständigen Industrie- und Handelskammer gebildete Disziplinarausschuß.

Der Disziplinarausschuß ist immer dann zuständig, wenn die erforderliche „Zuverlässigkeit" in Frage steht (§ 32 Abs. 2 der „Bestimmungen"). Er besteht aus 6 Mitgliedern, die sich folgendermaßen zusammensetzen: 3 Beiratsmitglieder von Industrie- und Handelskammern, die von dem Präsidenten der zuständigen Industrie- und Handelskammer berufen werden, 1 vom Reichsgruppenwalter bestimmten Gaugruppenwalter bzw. dessen Vertreter und 2 Berufsangehörigen, die wiederum der vom Reichsgruppenwalter Berufene ernennt. Als Vorsitzenden bestimmt der Präsident der Industrie- und Handelskammer einen der 3 von ihm berufenen Mitglieder (§ 39 Abs. 1).

Der Disziplinarausschuß muß gem. § 34, bevor er in mündlicher Verhandlung eine Entscheidung trifft, dem beschuldigten Bücherrevisor Gelegenheit zur Äußerung geben und hat, sofern es erforderlich erscheint, Zeugen und Sachverständige zu vernehmen sowie weitere Erhebungen anzustellen. Dem Wunsch des Beschuldigten, einen anderen Berufsangehörigen oder sonstigen Rechtswahrer, der jedoch Mitglied des NSRB. sein muß, als Beistand hinzuzuziehen, ist gem. § 34 Abs. 3 stattzugeben.

Der Disziplinarausschuß erkennt nach Maßgabe des § 35 Abs. 1 entweder auf:

1. Aberkennung der für die Berufsausübung erforderlichen Zuverlässigkeit, wodurch die öffentliche Bestellung und die Berechtigung zur Führung der Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder NSRB." widerrufen wird (§ 37 Abs. 1 und 2),
2. Auf Verweis,
3. Verwarnung oder auch
4. Einstellung des Verfahrens, weil ein Vorwurf gegen den Betreffenden nicht zu erheben ist.

Als Rechtsmittel gegen eine Entscheidung steht dem Betroffenen der Antrag auf Nachprüfung durch die Hauptstelle für das Prüfungs- und Treuhandwesen (§ 31) zu. Der Antrag, welcher aufschiebende Wirkung hat, ist innerhalb von 14 Tagen nach Zustellung der Entscheidung zu stellen und

---

71) Abgedruckt in: Mitteilungsblatt des NSRB. 1937, Nr. 4, S. 49 ff.

binnen weiterer 4 Wochen schriftlich zu begründen. Die Hauptstelle fällt dann die endgültige Entscheidung (§ 36 Abs. 1 und 2).

In allen übrigen Fällen, in denen der Wirtschaftstreuhänder Berufspflichten verletzt, gegen die Berufsehre verstößt oder sich bei oder auch außerhalb der Ausübung des Berufes eines unwürdigen Verhaltens schuldig macht, greift die ehrengerichtliche Ahndung Platz.

Die Überwachung aller Berufsangehörigen durch die Berufsgerichtsbarkeit ist die Gewähr für eine ordentliche Berufsausübung und Berufshaltung, die gerade für den Wirtschaftstreuhandberuf als einem staatsnahen Berufsstand, der zum Nutzen von Staat und Wirtschaft öffentliche Aufgaben zu erfüllen hat, eine unbedingt notwendige Voraussetzung bildet.

(Abgeschlossen im Oktober 1938).